

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, F, vertreten durch Hetsch & Paulinz, Rechtsanwälte, Albrechtsgasse 12, 3430 Tulln, gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 19. und 18. Oktober 2012, betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung gemäß Art. 1 Abs. 7 UStG 1994) einschließlich Verspätungszuschlag sowie Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum November 2010 einschließlich Verspätungszuschlag, vertreten durch Hofrat Dr. Ernst Körner nach der am 19. November 2014 in Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, 8010 Graz, im Beisein der Schriftführerin S durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Bezüglich der Bemessungsgrundlagen und der festgesetzten Umsatzsteuer, Normverbrauchsabgabe sowie Verspätungszuschläge ergeben sich gegenüber den Beschwerdevorentscheidungen vom 11. April 2013 keine Änderungen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe:

Das Finanzamt hat die angefochtenen Festsetzungsbescheide im Wesentlichen wie folgt begründet:

Der Normverbrauchsabgabe unterliege gemäß § 1 Z 2 NoVAG 1991 auch der innergemeinschaftliche Erwerb von Kraftfahrzeugen. Da das gegenständliche Kraftfahrzeug - FERRARI F131 Ferrari 430 SPIDER F1 - im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht am 2. November 2012 (gemeint wohl: 2010) einen Kilometerstand von 4.000 km aufgewiesen habe sei es als neues Kraftfahrzeug im Sinne des Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 einzustufen, wobei nach der Judikatur des EuGH (vgl.

EuGH 18.11.2010, C-84/09, "X") Überstellungs- und Zustellungsfahrten und die damit zwangsläufig verbundene Erhöhung des Gesamtkilometerstandes unbeachtlich seien. Gemäß Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 sei der Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch einen Erwerber, der nicht zu dem in Art. 1 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 aufgezählten Personenkreis gehöre, ein innergemeinschaftlicher Erwerb, wenn die Voraussetzungen des Art. 1 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 (Fahrzeug gelangt bei der Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates) vorlägen.

Der Sachverhalt stelle sich wie folgt dar:

- X GmbH München legt eine Rechnung an den Beschwerdeführer (Bf.) am 2. November 2010 mit einem Preis von 120.000 Euro inklusive Umsatzsteuer und einem Kilometerstand von 4.000
- Vertragsstornierung am 26. November 2010 (offensichtlich weil vom Finanzamt Judenburg Liezen Erwerbsteuerpflicht und ein höherer Normverbrauchsabgabebetrag veranschlagt wurde)
- 26. November 2010: neuer Kaufvertrag und neue Ausgangsrechnung der X GmbH München an Frau Karin Y mit einem Kaufpreis von 120.000 Euro und einem nunmehrigen Kilometerstand von 6.500
- 1. Dezember 2010: Abgabe einer Normverbrauchsabgabenerklärung für den gegenständlichen Ferrari mit einem Kilometerstand von 6.500 (Gebrauchtfahrzeug) durch Frau Karin Y beim Finanzamt Freistadt/Rohrbach/Urfahr
- 3. Dezember 2010: Kaufvertrag zwischen Frau Karin Y und dem Bf. mit einem Kilometerstand von 6.700

Somit liege ein Umgehungsgeschäft vor, das den Zweck gehabt habe den tatsächlichen Käufer, den Bf. zu verschleiern bzw. das gegenständliche Fahrzeug zu einem im umsatzsteuerlichen Sinn gebrauchten zu machen. Es liege daher ein Missbrauch im Sinne des § 22 BAO vor, weshalb die Normverbrauchsabgabe bereits für den ersten Erwerbsvorgang am 2. November 2010 vorzuschreiben gewesen sei. In umsatzsteuerlicher Hinsicht habe der EuGH Missbrauch in ähnlicher Weise wie § 22 Abs. 2 BAO interpretiert. Nach dem Urteil vom 21.2.2006, C-255/02, "*Halifax u.a.*" sei auf die Lage abzustellen, die ohne den Missbrauch bestanden hätte.

Die dagegen eingebrachte Beschwerde hat der Bf. wie folgt begründet:

1. Zur Vorgeschichte

Er habe mit Kaufvertrag vom 12. Mai 2003 über Vermittlung des österreichischen Generalimporteurs einen am 18. März 2002 erstmals zugelassenen Gebrauchtwagen Ferrari 360 Spider in der Farbkombination rosso corsa / Leder schwarz als Liebhaberobjekt um 160.000 Euro erworben.

Nach der Präsentation des Nachfolgemodells Ferrari 430 Spider im Jahr 2006 habe er sich mit dem Gedanken getragen sein Fahrzeug gegen das Nachfolgemodell einzutauschen, wobei sich die Aufzahlung in einer Größenordnung von 50.000 bis maximal 60.000 Euro bewegen sollte. Beim österreichischen Generalimporteur sei zufällig das verfahrensgegenständliche, reparierte Fahrzeug gestanden. Da sich einerseits dieser nicht auf den Eintausch des Gebrauchtfahrzeuges hätte einlassen wollen und der Bf. andererseits nicht an einem Unfallfahrzeug interessiert gewesen sei, seien die Verkaufsgespräche nicht intensiviert worden.

Da er von seiner Tauschabsicht gegen Aufzahlung auch andere ihm bekannte Fahrzeughändler in Österreich informiert habe, habe ihm Herr Markus Y als Geschäftsführer der Auto Y GmbH in Oberösterreich den Ankauf des Eintauschfahrzeuges F 360 Spider um 80.000 Euro und die Lieferung des gewünschten Fahrzeuges F 430 Spider mit geringer Laufleistung gegen eine Aufzahlung von rd. 57.000 Euro angeboten.

Der Bf. sei davon ausgegangen, dass er bei einem österreichischen Händler ein österreichisches Fahrzeug erwerbe.

Als er jedoch bemerkt habe, dass es sich beim offerierten Ferrari 430 Spider um jenen Unfallwagen handelte, den er bereits beim Generalimporteur in Wien besichtigt habe, seien ihm erhebliche Bedenken gekommen, die aber durch die "Damage History Abfrage", wonach das Fahrzeug in einer Fachwerkstatt um rd. 42.000 Euro netto repariert worden sei, zerstreut worden wären. Ein Vertrag sei aber nicht geschlossen worden, da er ohne Besichtigung kein Auto kaufe.

2. Zum verfahrensgegenständlichen Fahrzeug

Das Fahrzeug mit der Identifizierungsnummer ZFFEZ59B000156817 sei im Sommer 2007 produziert und gemäß COC-Papier mit Erklärung vom 27. September 2007 zertifiziert worden.

Am 28. Februar 2008 sei das bisher nicht angemeldete Fahrzeug vermutlich durch den Importeur erstangemeldet worden, um das zur Auslieferung bereit stehende Fahrzeug nicht einer Preiserhöhung durch die damals in Aussicht stehende CO²-Abgabe anheim fallen zu lassen.

Schließlich sei das Fahrzeug von einem Käufer aus Wien erworben und am 2. Mai 2008 auf ein Wiener Kennzeichen zugelassen worden. Von der Übernahme am 2. Mai 2008 bis zum Unfallereignis am 5. August 2008 habe er rund 4.000 Kilometer zurückgelegt. Nach der Reparatur sei das Fahrzeug möglicherweise vom Generalimporteur angekauft worden.

Nach der Reparatur des Fahrzeuges bis zum Erwerb durch den Bf. seien mehr als zwei Jahre verstrichen. Wie viele Kilometer während dieser Zeit für Probe- und Überstellungsfahrten zurückgelegt worden seien, sei nicht bekannt.

Die zum Stichtag 2. November 2010 angenommene Fahrleistung von 4.000 km sei nicht erklärbar und finde möglicherweise darin eine Begründung, dass aus den Stammdaten

des Fahrzeuges die dort erfasste historische Kilometerleistung fortgeschrieben worden sei, ohne sie den aktuellen Verhältnissen und tatsächlichen Laufleistungen anzupassen.

Ebenfalls nur aus unrichtigen Stammdaten, allenfalls eines Leasinggebers oder Versicherungsträgers sei erklärbar, warum als Datum der Erstzulassung der 2. Mai 2008 geführt werde, obwohl es bereits am 28. Februar 2008 erstmals zugelassen worden sei.

Er selbst habe das von ihm gekaufte Fahrzeug erstmals am 18. Februar 2011 bei der Firma Autohaus Z GmbH in Wels übernommen. Dorthin sei es von Frau Karin oder Herrn Markus Y zur Durchführung von Servicearbeiten und einem technischen Check gebracht worden. Diese Arbeiten seien nach der beigeschlossenen Rechnung vom 18. Februar 2011 am 17. Jänner 2011 bei einer Laufleistung von 6.702 km durchgeführt worden.

Es sei als geradezu denkunmöglich auszuschließen, dass mit einem reinen Sommerfahrzeug, das als Spider nur über ein ungefüttertes Stoffverdeck ohne beheizbare Heckscheibe verfüge und für das keine Winterreifen ausgeliefert werden würden, während der Wintermonate ohne Fahrzeugzulassung in der Zeit von 2. November 2010 bis 17. Jänner 2011 2.700 km zurückgelegt worden seien.

Dem Vernehmen nach soll das Fahrzeug am 2. November 2010 von Herrn Markus Y in München übernommen und zum oberösterreichischen Standort des Autohauses überstellt worden sein. Für die Fahrt zur Garage des Bf. und zurück (fehlende Übereinstimmung von Ware und Preis) nach Oberösterreich seien 420 Kilometer zu veranschlagen.

Nach Vertragsabschluss zwischen dem Bf. und der österreichischen Voreigentümerin Karin Y habe er jegliches Bewegen des Fahrzeugs auf eigener Achse untersagt und es sei per Anhänger zur Durchführung der Servicearbeiten nach Wels überstellt worden. Bis zur Durchführung der Servicearbeiten sei das Fahrzeug in Österreich 432 km gefahren worden. Ausgehend vom nachgewiesenen Kilometerstand lt. Servicerechnung sei bei der Einfuhr nach Österreich ein geringerer Kilometerstand als rückgerechnet 6.270 km nicht nachweisbar.

Bei der Firma Z in Wels handle es sich um einen offiziellen Ferrari Servicebetrieb über den auch Garantieverlängerungen gekauft werden könnten. Da er sich für eine sogenannte "Power-Garantie" entschieden habe, sei er darauf aufmerksam gemacht worden, dass im Gegensatz zu Kaufvertrag und Rechnung das Fahrzeug keinesfalls am 2. Mai sondern tatsächlich bereits am 28. Februar 2008 erstmals zum Verkehr zugelassen worden sei. Dies sei für die Laufzeit der Power-Garantie von Bedeutung, da diese eine Folgegarantie der Herstellergarantie sei und der Beginn der Herstellergarantie immer mit dem der Erstzulassung folgenden Tag einsetze.

Dies beweise, dass Unterlagen unrichtigen Inhaltes vorlägen und nicht nur der Kilometerstand, sondern auch das Datum der Erstzulassung falsch ausgewiesen worden seien. Es handle sich um essentialia negotii, bei deren Fehlen es auch an der für ein Kaufgeschäft vorausgesetzten Willensübereinstimmung mangle, soweit nicht eine nachträgliche Genehmigung vorliege.

3. Zur faktischen Kaufabwicklung

Nach grundsätzlicher Willensübereinstimmung mit dem Bf. habe sich Markus Y dem Vernehmen nach zu den Finanzämtern in Linz und in Rohrbach zur Berechnung der Normverbrauchsabgabe für das bereits im Jahr 2008 in Österreich zugelassene Fahrzeug begeben. Nach Dateneinsicht sei in beiden Finanzämtern bestätigt worden, dass eine CO²-Abgabe nicht fällig werde. Demnach müsste eine Lieferung zum vereinbarten Bruttoaufzahlungspreis von maximal 57.000 Euro möglich sein.

Der Bf. sei weder bei der Vorsprache bei den Finanzämtern noch bei der Übernahme oder Besichtigung des Fahrzeugs in Deutschland anwesend gewesen. Er habe auch Markus Y nicht mit jenen Geldmitteln ausgestattet, die dieser in Deutschland ausgelegt haben dürfte.

Markus Y habe den Wagen in Deutschland übernommen und es sei möglich, dass er dort erklärt habe, er sei für den Bf. als Kunden bestimmt. Vom Wissen und Willen des Bf. sei dies aber nicht getragen und auch nicht durch erteilte Aufträge gedeckt gewesen. Demnach sei auch die von der X GmbH an den Bf. gelegte Rechnung falsch und das fehlende Grundgeschäft sei weder substituiert noch nachgetragen worden. Eine inhaltlich verfehlte Rechnungslegung sei nicht geeignet Steuerpflichten zu generieren.

Die erstmalige Übergabe des Fahrzeugs in München sei an Markus Y am 2. November und die Bezahlung des Kaufpreises an die Firma X GmbH sei lt. Quittung am 26. November 2010 erfolgt. Es sei ihm nicht bekannt ob zwischen der Erstübernahme am 2. November und der Zahlung am 26. November 2010 eine Rückstellung erfolgt sei, allein durch die zeitliche Lücke von dreieinhalb Wochen wäre dies aber indiziert.

Nachdem vom Finanzamt Judenburg ein völlig anderer Standpunkt als jener der Finanzämter Linz und Rohrbach eingenommen worden sei und sich der Endpreis demnach um mehr als 30.000 Euro erhöht hätte, sei sofort klar gewesen, dass unter diesen Voraussetzungen an einen Vertragsabschluss mit dem Bf. nicht zu denken gewesen sei. Da einer bereits voreilig ausgestellten Rechnung kein wie immer gearteter Parteienkonsens und nota bene auch kein Vertrag zugrunde gelegen sei, sei diese gestrichen und habe Markus Y mit dem Verkäufer in München Kontakt aufgenommen, der jedoch zu einer Rücknahme des Fahrzeugs dem Vernehmen nach nicht ohne weiteres zu bewegen gewesen sei.

Da damit für den Bf. das Geschäft nicht zustande gekommen sei, habe er Markus Y aufgefordert den Anzahlungsbetrag von 40.000 Euro zu retournieren und das Eintauschfahrzeug zurückzustellen.

Nachdem das nicht umgehend funktioniert habe, habe Markus Y erklärt, dass er das Fahrzeug ersatzweise nun privat für seine Frau gekauft habe, um den Schaden möglichst gering zu halten und nicht Ersatzforderungen der Firma X GmbH ausgesetzt zu sein.

Weiters habe er mitgeteilt, dass die Normverbrauchsabgabe vom Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr mit 16.134 Euro berechnet werde und der Bf. als ursprünglicher

Kaufinteressent den Wagen auch von seiner Ehegattin Karin kaufen könne. Diesfalls müsse er noch einen zusätzlichen Restkaufpreis in Höhe der von Karin Y beim Finanzamt abzuführenden Normverbrauchsabgabe in Höhe von 16.134 Euro bezahlen.

Nachdem ihm die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe durch Frau Karin Y am 3. Dezember 2010 an das Finanzamt nachgewiesen worden sei und er damit ein in Österreich befindliches Fahrzeug mit österreichischer Erstauslieferung durch den Generalimporteur von einer österreichischen Verkäuferin mit einer 6000 km übersteigenden Laufleistung erwerben hätte können, habe er sich auf den Fahrzeugkauf eingelassen.

Der den angefochtenen Bescheiden immanente Vorwurf eines "Umgehungsgeschäftes" liege außerhalb jeglichen Vorstellungshorizontes des Bf., da ein steuerlich zu beurteilender Vorgang denkunmöglich umgangen werden könne, wenn an der Stelle eines privaten österreichischen Käufers ein anderer privater österreichischer Käufer auftrete. Wäre eine Vorschreibung von Abgaben und Steuern berechtigt, würde dies in gleicher Weise auf die Käuferin Karin Y zutreffen. Es könne weder etwas umgangen noch verschleiert werden, wenn rein hypothetisch betrachtet an die Stelle eines privaten Käufers ein anderer privater Käufer trete.

4. Verfahrensanträge und Beweismittel

Der gemäß den Punkten 1. bis 3. der Beschwerde aufgezeigte Sachverhalt ist in einem mängelfreien Ermittlungsverfahren unter Bedachtnahme auf die Beilagen 1 bis 11 sowie nach Beweisergänzung durch Einsichtnahme in die Zulassungsdatei, Befragung des Zeugen Markus Y und Anfrage an den Generalimporteur als damaligem Importeur des Fahrzeuges festzustellen und der rechtlichen Beurteilung zugrunde zu legen.

5. Zur Anfechtung der Vorschreibung gemäß § 6a NoVAG 1991

Das Finanzamt habe den Malus in Höhe von 6.300 Euro vorgeschrieben, ohne das tatsächliche Datum der Erstzulassung in Österreich zu erheben. Die Bestimmung des § 6a Abs. 1 Z 2a und 2b in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011 sei auf Vorgänge nach dem 28. Februar 2011 anzuwenden. Das Finanzamt habe übersehen, dass es sich bereits beim Kauf durch Karin Y um den Reimport eines Fahrzeuges mit österreichischer Erstzulassung vom 28. Februar 2008 gehandelt habe.

6. Zur Anfechtung der Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe

Die Normverbrauchsabgabe für das gegenständliche Fahrzeug sei bereits im Jahr 2008 fällig geworden und auch bezahlt worden. Eine Rückerstattung dieser bereits abgeführten Normverbrauchsabgabe wäre nur dann möglich und zulässig gewesen, wenn das Fahrzeug tatsächlich in das Ausland verbracht worden wäre. Ob und wann dies der Fall gewesen sei, sei nicht bekannt und eine von der Behörde zu klärende Vorfrage. Sollte die abgeführte Normverbrauchsabgabe in Österreich an wen auch immer rückerstattet worden sein, habe das Finanzamt als Vorfrage der nun erfolgten Vorschreibung zu prüfen, ob diese Rückerstattung rechtens gewesen sei.

Abgesehen davon sei in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG zu erheben, dass seit 3. Dezember 2010 ein Sperrvermerk nicht mehr eingetragen sei, somit das Fahrzeug in Österreich zugelassen werden könne. Eine am 29. Oktober 2012 eingeholte Sperrauskunft habe dieses Ergebnis bestätigt.

Bei der Normverbrauchsabgabe handle es sich um eine Objektbesteuerung. Abgabenschuldner sei der Unternehmer, der das Fahrzeug in Österreich in Verkehr bringe. Der Zulassungsbesitzer hafte nur dann als Abgabenschuldner, wenn ein Fahrzeug erstmalig in Österreich zum Verkehr zugelassen werde und die Normverbrauchsabgabe noch nicht abgeführt sei. Dies sei gegenständlich nicht der Fall, spätestens seit 3. Dezember 2010 sei die Normverbrauchsabgabe vollständig bezahlt.

Der Ankauf durch den Bf. sei jedenfalls nicht vor der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erfolgt; zum Zeitpunkt der Wirksamkeit eines Kaufvertrages werde auf die Ausführungen unter Punkt 7. verwiesen.

7. Zur Anfechtung der Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge

Das gegenständliche Fahrzeug sei zum Zeitpunkt seiner Anschaffung bereits mehr als drei Jahre alt und habe einen schweren Vorschaden gehabt. Nach dem Gemeinschaftsrecht habe die auch in Deutschland entwickelte Spruchpraxis zu gelten, dass nicht bloß unerheblich beschädigte Fahrzeuge unabhängig vom Kilometerstand auch steuerrechtlich nicht mehr als Neufahrzeuge zu behandeln seien.

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb habe unter anderem eine Lieferung zur Voraussetzung. Damit eine Lieferung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes zustande komme, müsse der Abnehmer befähigt werden im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen.

Übergabsarten, die zivilrechtlich zum Erwerb von Eigentum und Besitz ausreichten seien auch umsatzsteuerlich zur Verschaffung der Verfügungsmacht ausreichend. Lägen aber wie gegenständlich kein für die zivilrechtliche Übertragung von Eigentumsrechten tauglicher Titel und Modus vor, könne auch umsatzsteuerlich nicht von einer Verschaffung der Verfügungsmacht ausgegangen werden.

Die Verschaffung der Verfügungsmacht setze das Einverständnis des Leistungsempfängers voraus. Dieser müsse willens sein, sich den wirtschaftlichen Gehalt des Gegenstandes zuwenden zu lassen. Beim Fahrzeugkauf wie auch bei anderen Kaufgeschäften setze dies eine Übereinstimmung von Ware und Preis voraus. Der Bf. wäre niemals bereit gewesen sich ein Fahrzeug zuwenden zu lassen, welches Gestehungskosten generiere, die mindestens 30.000 Euro über jenen Beträgen liegen würden, die für vergleichbare österreichische Fahrzeuge zu bezahlen seien.

Alleine schon dieser Dissens schließe aus, dass es zu dem von der Behörde unzulässig antizipierten Erwerbsvorgang mit Verschaffung der Verfügungsmacht bereits am 2. November 2010 gekommen sei.

Warum in den angefochtenen Bescheiden von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen gewesen sei, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich habe und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließen oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lassen und somit eine taugliche Grundlage für die Bescheiderlassung bieten würden, sei den Bescheiden nicht zu entnehmen. Weder erscheine der Sachverhalt genügend erhoben noch sei nachvollziehbar, warum die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sein sollten. Der von der Behörde angenommene Sachverhalt stehe im auffallenden Widerspruch zur objektiven Wirklichkeit.

Er habe weder ein Fahrzeug am 2. November 2010 wirksam erworben noch sich die Verfügungsmacht verschafft. Er habe weder selbst ein Auto in Deutschland gekauft noch eine andere Person damit beauftragt und diese mit den für den Ankauf erforderlichen Geldmitteln ausgestattet, es habe auch nie eine nachträgliche Genehmigung eines ohne Auftrag allenfalls durchgeführten Geschäftes gegeben. Es sei auszuschließen, dass Markus Y den Wagen im November 2010 mit dem Geld des Bf. bezahlt habe, da dessen Gebrauchtwagen F 360 noch nicht verkauft gewesen sei. Der Bf. habe über keinen Schlüssel zu dem vorübergehend bei ihm eingestellten Fahrzeug und ebenso wenig über Fahrzeugpapiere verfügt. Demnach sei es ihm auch nicht möglich gewesen bereits damals den tatsächlichen Kilometerstand abzulesen, da ein Ablesen der Digitalanzeige die Schlüsselstellung "Zündung" erfordere. Es sei kein Zeitpunkt feststellbar, zu dem der Bf. ein neues Fahrzeug mit einer Laufleistung von weniger als 6.000 km erworben habe. Übereinstimmung zwischen Ware und Preis sei erst im Dezember 2010 gegeben gewesen, als das Fahrzeug eine Laufleistung von 6.700 km aufgewiesen habe, ein Titelgeschäft geschlossen worden sei und als Modus des Eigentumserwerbes der Bf. den Wagen im Februar 2011 bei der Firma Z in Wels übernommen habe. Dabei seien auch die Fahrzeugpapiere ausgefolgt worden.

Die teilweise stattgebende Beschwerdevorentscheidung betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wurde vom Finanzamt folgendermaßen begründet:

"Das gegenständliche Fahrzeug wurde am 2.11.2010 vom Bf. erworben. Der NoVA unterliegen gemäß § 1 Z 2 NoVAG auch innergemeinschaftliche Erwerbe von Kraftfahrzeugen. Das gegenständliche Fahrzeug wurde durch die Fa. Q AG am 29.10.2010 nach Deutschland veräußert. Für November 2010 wurde von der Fa. Q AG gemäß § 12a NoVAG die Vergütung beantragt und am 9.11.2010 wurde das Fahrzeug in der Genehmigungsdatenbank gesperrt. Das berufsgegenständliche Fahrzeug war daher nicht mehr mit NoVA belastet, weshalb die Vorschreibung der NoVA zu Recht erfolgte.

Da die NoVA entsprechend der EuGH-Judikatur vom 22.12.2010, Rs C-433/09 nicht als Entgeltbestandteil qualifiziert werden kann und folglich nicht Teil der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage war, war gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG ein Zuschlag von

20% zu berechnen. Im Übrigen wird auf die Berufungsvorentscheidung gleichen Datums betreffend die USt verwiesen.

Zu dem im Erstbescheid vorgeschriebenen Malus gemäß § 6a NoVAG ist Folgendes auszuführen: Das gegenständliche Fahrzeug wurde den vorliegenden Unterlagen zufolge am 2. Mai 2008 in Österreich erstmalig zugelassen. Gemäß § 6a NoVAG ist erst per 1.7.2008 ein Malus bei Überschreiten von bestimmten CO²-Grenzen zu verhängen. Bei Fahrzeugen, für die bereits einmal eine NoVA-Vergütung gewährt wurde und für die nun neuerlich ein Abgabenanspruch entsteht, ist für die Berechnung des Bonus/Malus jene Bestimmung anzuwenden, die bei der erstmaligen Zulassung zum Verkehr gegolten hat. Da aber am 2.5.2008 die gegenständliche Bonus/Malus-Regelung des § 6a NOVAG noch nicht in Geltung stand, war auch kein Malus vorzuschreiben.

Die gesamte NoVA beläuft sich daher auf 19.361,34 Euro. Ein Berechnungsblatt liegt bei." Die teilweise stattgebende Beschwerdevorentscheidung betreffend den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid (Fahrzeugeinzelbesteuerung) wurde vom Finanzamt wie folgt begründet:

"Dem Finanzamt lag folgender Sachverhalt vor:

Der Berufungswerber (Bw) wollte seinen alten Ferrari gegen ein neues Modell eintauschen und wandte sich an einen ihm bekannten Autohändler aus Oberösterreich namens Markus Y. Y fand ein geeignetes Fahrzeug dieses Typs bei der Fa. X in München und informierte den Bw. Der Kaufpreis einschließlich Spesen und (selbst) errechneter Abgabenbelastung plus Umtauschwert des Altfahrzeuges entsprach den Vorstellungen des Käufers, worauf dieser dem Händler die Vollmacht zur Besorgung des Kaufes übertrug. Nach Abmeldung des alten Ferraris am 27.10.2010 unterfertigte M.R. im Auftrag des Bw. am 2.11. den Kaufvertrag mit der X GmbH über einen Ferrari 430 mit ausgewiesinem Km-Stand von 4.000 um einen Preis von 120.000 EUR. Die Verkäuferin legte eine Rechnung mit diesem Inhalt an den Bw.

Am 3.11. legte M.R. an den Bw. eine Rechnung über 1.250 EUR + 20% USt für die Geschäftsabwicklung und Überstellung des PKW nach F1.

Mit 25.11. bevollmächtigte der Bw. M.R. schriftlich zur Erledigung aller dieses Fahrzeug betreffenden finanziellen Formalitäten.

Aufgrund dieses Mandats kam M.R. am 26.11. zum ho. Finanzamt (Standort Judenburg) zwecks Anmeldung des Neufahrzeugs zur NoVA. Der zuständige Sachbearbeiter wies aufgrund der vorgelegten Rechnung darauf hin, dass es sich um ein Neufahrzeug iSd Art. I Abs. 7ff. BMR handelt - Km-Stand unter 6.000 - und berechnete sodann die Erwerbsteuer und NoVA und händigte das Berechnungsblatt aus. Diese Abgabenbelastung war offensichtlich nicht einkalkuliert, weshalb M.R. ohne Abgabe einer Steuererklärung das Finanzamt verlassen hat. Er informierte unmittelbar darauf seinen Auftraggeber, der nunmehr den Ferrari wegen der deutlich gestiegenen Anschaffungskosten nicht mehr kaufen wollte.

Das entstandene Dilemma wurde folgendermaßen gelöst: M.R. erreichte eine Stornierung des Kaufvertrages durch die Händlerin in München und ließ diesen auf seine Gattin umschreiben. Noch am selben Tag (26.11.) erging eine Stornorechnung an den Bw. Ebenfalls mit 26.11.2010 erstellte die X eine Rechnung über denselben Ferrari an die Gattin des M.R. iHv weiterhin 120.000 EUR, jedoch mit einem Km-Stand von 6.500 (?!?) und den Kaufvertrag gleichen Datums. M.R. wurde wiederum mit der Abholung des Fahrzeugs betraut. Zum selben Datum wurde schließlich mit X ein Übernahmeprotokoll sowie eine Quittung über den Kaufpreis ausgefertigt.

Mit 1.12.2010 gibt die Gattin von M.R. eine NoVA-Erklärung bei ihrem zust. Finanzamt im Mühlviertel über den Ferrari mit dem neuen Km-Stand ab; das nunmehrige Finanzamt, welches natürlich die Vorgeschichte nicht kannte, setzte antragsgemäß (nur) die NoVA fest, welche tags darauf entrichtet worden ist.

Bereits am 3.12.2010 wurde zwischen der Gattin von M.R. und dem Bw. ein schriftlicher Kaufvertrag über diesen Ferrari 460 mit einem Km-Stand von 6.700 und dem Vermerk "NoVA abgeführt" erstellt. Am 21.2. meldete der Bw. den Ferrari (wieder) an.

Vor Erlassung des Festsetzungsbescheides hat das ho. Finanzamt in München auf Basis der EU-Amtshilfe ergänzende Ermittlungen durchführen lassen. Der Geschäftsführer der X GmbH verfasste 2 Schreiben an das ersuchte Finanzamt München.

Am 23.9.2011 führte er aus, dass der Ferrari im Auftrag des Bw. von M.R. übernommen worden war und von ihm auch der Kaufvertrag unterschrieben wurde. Zur Abweichung der Km-Stände gab er an, dies wäre auf die Fahrten des Herrn Y innerhalb Deutschlands und der Überführung nach Österreich zum Bw. zurückzuführen.

Am 3.4.2012 teilte er mit, dass die erste Auslieferung am 2.11.2010 in München stattgefunden hat. M.R. erschien im Auftrag des Bw. und wickelte den Kauf ab. Der Ferrari wurde vom Geschäftsführer persönlich übergeben. M.R. hat die Zahlung geleistet.

Zu diesem Sachverhalt hat die ho. Finanzstrafbehörde Vorerhebungen nach § 82 FinStrG durchgeführt. Auf Befragung gab der Bw. an, dass er die Gattin des M.R. zwar kenne, aber nie über das Auto gesprochen habe. M.R. sei mit dem fertigen Kaufvertrag gekommen, der Grund für die Zwischenschaltung der Gattin sei ihm unbekannt.

Die Gattin des M.R. antwortete schriftlich als Zeugin, sie habe an den Vorfall keine Erinnerung mehr und wurde sie immer vom Gatten vertreten. Im Hinblick auf die Verwicklung ihres Gatten hat sie vom Zeugenverweigerungsrecht Gebrauch gemacht.

Ausgehend von diesem Sachverhalt hat das Finanzamt ein Umgehungs geschäft angenommen und den Bw. als den in wirtschaftlicher Hinsicht einzigen und "wahren" Käufer des Ferrari angesehen. Unter Verweis auf das EuGH-Urteil C-84/08, "X" wurde die Verfügungsmacht über ein neues Fahrzeug iSd Art. I BMR verschafft, weshalb auch Erwerbsteuer festgesetzt worden ist (einschließlich NoVA im Sinne eines Erlasses nach der alten Rechtslage).

Dagegen wurde frist- und formgerecht Berufung erhoben.

Der Ferrari 430 hat nach Darstellung des Bw. eine Vorgeschichte. Der Bw. hat sich in seiner Kaufabsicht zuerst an die Fa. Q AG in Wien gewandt, weil er bei dieser Firma auch sein altes Modell erworben hatte. Dort stand ua. ein bereits reparierter Ferrari 430 Spider (Unfallschaden), der das Interesse des Bw. erweckt hatte, doch kam es zu keinem Kaufabschluss, da die Fa. Q AG den alten 360 Spider nicht in Eintausch nehmen wollte. Daraufhin ging er zu M.R., der an dem Geschäft grundsätzlich interessiert war und fand dieser auch das gewünschte Modell 430 in München, welches sich, was für ein Zufall, als das Unfallauto aus Wien entpuppte. In der Berufung wird dessen Vorgeschichte detaillierter dargestellt. Die behördlichen Ermittlungen haben diese Angaben verifiziert.

Der Bw. zweifelt in seinen Ausführungen sowohl die Km-Stände als auch die Zulassungsdaten an. Er bestreitet überdies die Vertretungsbefugnis des M.R. für ihn gegenüber der Fa. X und verweist sodann auf die Stornierung des Vertrages nach der Auskunft des ho. Finanzamtes. Er habe sich letztendlich auf den Kauf nur eingelassen, weil er ein in Österreich befindliches Fahrzeug mit österr. Erstauslieferung durch die Q AG von einer österr. (Privat-)Verkäuferin mit einer 6.000 km übersteigenden Laufleistung zu entsprechenden Konditionen erwerben konnte.

Das Umgehungsgeschäft wird bestritten und werden in rechtlicher Hinsicht nachstehende Argumente vorgebracht:

Das zum Zeitpunkt seiner Anschaffung bereits mehr als 3 Jahre alte Fahrzeug hatte einen schweren Vorschaden. Gemäß Gemeinschaftsrecht habe auch die in Deutschland entwickelte Spruchpraxis zu gelten, dass nicht bloß unerheblich beschädigte Fahrzeuge unabhängig vom Km-Stand steuerrechtlich nicht mehr als Neufahrzeuge zu behandeln seien.

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb habe ua. eine Lieferung zur Voraussetzung, somit die Befähigung des Abnehmers, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Im ggst. Fall lägen zivilrechtlich weder Titel noch Modus vor, weshalb auch ust-rechtlich die Verschaffung der Verfügungsmacht nicht eingetreten ist. Es könne keine Umgehung vorliegen, wenn statt des einen privaten Käufers in Österreich ein anderer an dessen Stelle tritt - die Rechtslage müsste ohnehin für beide gleich sein.

Das Finanzamt hat darüber entschieden:

Art. I Abs. 9 BMR definiert ein Landfahrzeug als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als 6 Monate zurückliegt oder alternativ nicht mehr als 6.000 km zurückgelegt hat (vgl. *Ruppe/Achatz, UStG⁴, Art I Tz 80*). Gemeinschaftsrechtliche Grundlage hierfür war Art. 28a Abs. 1 lit. b und Abs. 2 6. MwStRL, nunmehr Art. 2 Abs. 2 lit. b MwStSystRL mit denselben Vorgaben. In Deutschland wurde die RL über § 1b Abs. 3 Nr. 1 UStG mit gleichem Inhalt umgesetzt. Weder durch den EuGH noch den BFH existiert eine "Korrektur" des eindeutigen Wortlautes der RL im Hinblick auf havarierte Fahrzeuge. So hat der BFH in seinem Urteil

vom 16.6.2011, XI B 103/10 das neue Fahrzeug ganz im Sinne des Gesetzes definiert. Die Rechtsansicht des Bw. lässt sich in keiner Weise verifizieren. In Österreich ist die Rechtslage naturgemäß nicht anders. Ist eine der beiden Bedingungen erfüllt, liegt ein neues Fahrzeug vor.

Wird ein neues Fahrzeug im Ursprungsland erworben, zunächst dort genutzt und nach Überschreiten eines der beiden Grenzwerte als gebrauchtes Fahrzeug in den Bestimmungsmitgliedstaat verbracht, ist nach EuGH (18.11.2010, C-84/09, "X") maßgeblich, in welchem Staat nach Beurteilung aller Umstände die endgültige und dauerhafte Verwendung erfolgen sollte. Hierbei ist für die Frage, ob ein Fahrzeug neu ist, auf den Zeitpunkt der Lieferung abzustellen. Der VwGH hat diese Judikatur inzwischen aufgegriffen und in seinem Erkenntnis vom 26.1.2012, 2009/15/0177 die vom EuGH vorgegebenen Grundsätze auf ein in Deutschland durch einen in Österreich ansässigen Pensionisten erworbenes Wohnmobil angewandt, wobei dieser damit für mehrere Monate nach Spanien gefahren ist.

Es kann somit festgehalten werden: Der Ferrari war zum Zeitpunkt der Lieferung in München jedenfalls als Neufahrzeug iSd Art. I BMR zu qualifizieren; die anschließenden Überstellungsfahrten und was auch immer sind für die Kategorisierung nicht mehr relevant ebensowenig wie spekulative Behauptungen über den Km-Stand - wobei ohnehin nur der in München mit 4.000 fixierte entscheidend ist - oder Erstzulassungsdaten (bzgl. NoVA siehe die Berufungsvorentscheidung gleichlautenden Datums).

Entgegen der Auffassung des Bw. hält das Finanzamt daran fest, dass nur er als Käufer des neuen Fahrzeugs angesehen werden kann, was aus einer Kette von Umgehungshandlungen abzuleiten ist.

Steuerlicher Missbrauch, Steuerumgehung und Scheingeschäfte sind auf den §§ 22, 23 BAO fußende Ausformungen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, um die Abgabenerhebung nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt vollziehen zu können. Gleichwohl sind das Umgehungs- und das Scheingeschäft - die Abgrenzung der beiden Rechtsfiguren ist ggst. kein Thema - Begriffe aus dem Zivilrecht, die mit denselben inhaltlichen Kriterien ins Steuerrecht übernommen worden sind. Der VwGH judiziert diesbezüglich nach denselben Grundsätzen wie der OGH (siehe dazu *Leitner, Abgrenzung zwischen Schein- und Umgehungsgeschäft in SWK 2012, 79*).

Bei einem Umgehungsgeschäft versuchen die Parteien, eine bestimmte Rechtsfolge durch Gestaltung des Rechtsgeschäfts zu vermeiden. Die Absicht der Parteien ist darauf gerichtet, die der Umgehung dienenden Geschäfte wirksam werden zu lassen (vgl. *Stoll, BAO-Komm., Bd I, 271*). Bei Umgehungsgeschäften wollen Vertragspartner durch die Art der Gestaltung des Rechtsgeschäfts die Anwendung einer bestimmten Regelung vermeiden oder die Anwendung einer anderen, dem Sachverhalt unangemessenen Regelung herbeiführen. Dieser Erfolg vermag - vordergründig - nur einzutreten, wenn das Umgehungsgeschäft (zivilrechtlich) wirksam ist (zB VwGH v. 20.9.84, 82/16/0105).

Hervorzukehren ist auch, dass § 22 BAO "von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten" des bürgerlichen Rechts ausgeht, dh neben Rechtsgeschäften ieS werden darunter Rechtshandlungen aller Art verstanden. So setzt das Wort "Umgehung" das Beschreiten eines Weges, nämlich eines Umweges, voraus, also nicht das Setzen eines einzigen Rechtsaktes, sondern die Aufeinanderfolge und das Ineinanderwirken mehrerer Rechtsschritte (*Stoll, aaO, 247*).

Ausgehend davon kann die gegenständliche Sachverhaltskonstellation nach ha. Sichtweise als eine geradezu idealtypische Fallstudie zum Thema "Steuerumgehung" angesehen werden. In diesem Zusammenhang wird die Behauptung des Bw., M.R. hätte keine Verkaufsvollmacht gehabt, als unglaubwürdige Schutzbehauptung zurückgewiesen. Unglaubwürdig schon deshalb, weil er 3 Wochen nach dem Kaufabschluss dem M.R. eine schriftliche Vollmacht zur Erledigung der finanztechnischen Formalitäten ausgestellt hat. Hätte M.R. keine Kaufvollmacht gehabt - was nach ha. Dafürhalten ohnehin auszuschließen ist - müsste aus Gründen der Konsistenz aus der nachfolgenden "Behördenvollmacht" der Schluss einer konkludenten Zustimmung zum Kauf gezogen werden. Die indirekte Stellvertretung des M.R. für den Bw. steht für die Behörde außer Zweifel.

Die der Umgehung dienenden Rechtshandlungen und Gestaltungen wurden gesetzt, als nach dem getätigten Kauf M.R. beim Finanzamt Judenburg Liezen erfahren musste, dass die Abgabenbelastung vor allem durch die Erwerbsbesteuerung des neuen Fahrzeuges beträchtlich steigen würde. Diese für den Bw. unerfreuliche Entwicklung löste in Folge ein planmäßiges Vorgehen aus, welches den Erwerb des Ferraris zu den ursprünglich kalkulierten Kosten zum Ziel hatte und nur mit diesem Endziel (sinnvollerweise) zu erklären ist. Die einzelnen Schritte gerafft dargestellt:

26.11.2010: Vorsprache des M.R. am Standort Judenburg; noch am selben Tag (!) Stornierung der Rechnung zw. X und dem Bw. und Erstellung einer neuen Rechnung an die Gattin des M.R. mit einem Km-Stand von nunmehr 6.500 (!); Bevollmächtigung des M.R. durch seine Gattin, Übernahmeprotokoll mit X und Bezahlung mit Quittung

1.12.2010: Fr. Y gibt die NoVA-Erklärung bei ihrem Finanzamt ab

3.12.2010: Schriftlicher Kaufvertrag zw. Fr. Y und dem Bw.

6.12.2010: Überweisung des Geldbetrages

Die dahinter liegenden Umgehungsüberlegungen:

Schon das am 26.11. eingeschlagene Tempo ist äußerst ungewöhnlich. Vor allem die um 2.500 km höhere Fahrleistung ist und bleibt auffällig - in dieser Hinsicht allerdings werden vom Finanzamt die in der Berufung angemeldeten Zweifel geteilt. Es ist jedoch der logisch erste Schritt des "Anschaffungsplans" - aus dem neuen Fahrzeug sollte ein gebrauchtes werden, dh die 6.000 km-Grenze musste in welcher Weise auch immer überschritten werden. Im nächsten Schritt - die Dazwischenschaltung der Gattin des österr. Autohändlers M.R. - sind sodann 2 Überlegungen verpackt:

Der (die) inländ. Käufer(in) hat jedenfalls wieder eine Privatperson zu sein, um die Ursprungslandbesteuerung des Gebrauchtfahrzeugs sicher zu stellen (der Gatte unterliegt als Unternehmer der Erwerbsteuer) und die Zuständigkeit für die NoVA-Anmeldung dadurch vom Finanzamt Judenburg Liezen, dem der Sachverhalt bekannt war, zum Wohnsitzfinanzamt der Käuferin zu verlegen. Es gibt keine andere sinnvolle Begründung dafür, dass eine Angestellte mit geringen Einkünften einen 120.000 EUR teuren Ferrari kauft und 2 Tage später an den ursprünglichen Interessenten zu den gewünschten und geplanten Konditionen weiterveräußert.

Die rechtlichen Ausführungen des Bw. laufen aufgrund dieser mit Händen zu greifenden Umgehungskonstruktion ins Leere. Die Auflösung des ursprünglichen Kaufvertrages war der logische Beginn der Handlungskette. Dem Wesen eines Umgehungsgeschäftes entsprechend sind die getätigten Rechtshandlungen und -geschäfte auch zivilrechtlich gültig, ansonsten nach § 916 ABGB nichtige Scheingeschäfte vorlägen.

Gemäß § 22 Abs. 2 BAO sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären. Schiebt man iSd zit. Norm die Umgehungshandlungen zur Seite, verbleibt eindeutig der Tatbestand der im anderen Mitgliedstaat getätigten Anschaffung eines iSd Art. I BMR neuen Fahrzeuges durch den Bw., weshalb zwingend die Erwerbsteuer festzusetzen war.

Die Bemessungsgrundlage für die Erwerbsteuer war allerdings zu vermindern, da die NoVA aufgrund der EuGH-Entscheidung C-433/09 nicht mehr Entgeltsbestandteil ist. Die Aufhebung des ursprünglichen Festsetzungsbescheides resultierte aus einem internen Erlass, dem zufolge Fälle in einem befristeten Übergangszeitraum noch nach der alten Rechtslage zu bemessen sind, hingegen jedoch kein Zuschlag nach § 6 Abs. 6 NoVAG zu berechnen ist. Mangels rechtlicher Wirkung dieser (der Verwaltungsökonomie dienenden, keine effektive Auswirkung auf die Abgabenbelastung zeigenden) Weisung nach außen hin war im Zuge der Berufung entsprechend der gemeinschaftsrechtlichen Rechtslage vorzugehen. Im Übrigen wird auf die Berufungsverfahrensentscheidung gleichen Datums betr. die NoVA verwiesen."

Die im Zusammenhang mit der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und Erwerbsteuer verhängten Verspätungszuschläge in Höhe von jeweils 10 Prozent wurden an die im Rahmen der Beschwerdevorentscheidungen verminderten Abgabenfestsetzungen angepasst.

Im Vorlageantrag hat der Bf. ergänzend Folgendes ausgeführt:

Der in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 unterstellte Sachverhalt sei rein spekulativ und finde in der Aktenlage und im tatsächlichen Ablauf der Ereignisse keine Deckung.

Das Finanzamt übersehe offensichtlich, dass für den Bf. von Anfang an nur ein Fahrzeugankauf mit einer Bruttoaufzahlung von maximal 57.000 Euro (einschließlich aller Steuern und Abgaben) in Frage gekommen sei. Es wäre absurd zu unterstellen, der Bf. hätte ein Kaufinteresse an einem Fahrzeug gehabt, das als reparierte Havarie aus dem Ausland importiert werde und einen deutlich höheren Anschaffungspreis generiere als für vorschadensfreie österreichische Fahrzeuge mit Händlergarantie zu bezahlen gewesen wäre. Niemand importiere beschädigte Fahrzeuge aus dem Ausland, wenn er vorschadensfreie Fahrzeuge in Österreich billiger erwerben könne.

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb des Bf. mit Befähigung des Abnehmers im eigenen Namen über den Kaufgegenstand zu verfügen habe niemals stattgefunden. Es gebe keinen Titel und Modus als kumulative Voraussetzungen für einen Eigentumserwerb mittels Anschaffung des Fahrzeuges aus Deutschland durch den Bf.

Die Schlussfolgerung aus dem Vorliegen einer "Behördenvollmacht" eine konkludente Zustimmung zum Kauf abzuleiten verkenne die Sach- und Rechtslage.

Das wesentliche Kriterium eines Kaufabschlusses sei die Übereinstimmung von Ware und Preis. Liege diese nicht vor und könne auch nicht hergestellt werden, komme das Kaufgeschäft nicht zustande. Die vom Bf. ausgestellte "Behördenvollmacht" sei also bei vernünftiger Betrachtung nicht anders zu verstehen als die Einräumung einer Möglichkeit zur Vorprüfung, ob das Kaufgeschäft überhaupt zustande kommen könne, nämlich mit Festlegung eines Bruttoendpreises, den der Käufer zu zahlen bereit wäre.

Da dies nicht der Fall gewesen sei und der Bf. wie jeder andere vernünftig denkende Mensch auch keinerlei Absicht gehabt habe, ein mit allen Steuern und Abgaben völlig übererteuertes havariertes Fahrzeug aus dem Ausland zu importieren, sei für ihn mit der Auskunftserteilung vom 26. November 2010 die Sache vorerst erledigt gewesen und er habe seinen Anspruch auf Rückstellung des Gebrauchtwagens und Rücküberweisung der Anzahlung geltend gemacht.

Es sei völlig unerfindlich, wie aus einer Vollmacht zur Einholung von Auskünften zur Preisfindung darauf zu schließen sein solle, dass dieses wesentliche Kriterium eines Kaufabschlusses, nämlich die Übereinstimmung von Ware und Preis, bereits erfüllt sein sollte. Das Gegenteil sei der Fall. Wäre das Fahrzeug vom Bf. bereits erworben gewesen, hätte er wohl selbst den Weg zum Finanzamt gefunden und Gebühren wie Abgaben bemessen lassen. Dies habe er nicht getan, da es ihm ganz wesentlich darauf angekommen sei bereits im Vorfeld eines allfälligen Vertragsabschlusses mit Übernahme des Fahrzeuges den Endpreis inklusive aller Steuern und Abgaben festzulegen und nur bei Übereinstimmung dieses Endpreises mit seinen Vorstellungen das Kaufgeschäft nachfolgend perfekt zu machen.

Das in der Beschwerdevorentscheidung als solches bezeichnete "Dilemma" sei durch die Auskunft des Finanzamtes am Standort Judenburg tatsächlich entstanden, es sei aber kein Dilemma des Bf. gewesen.

Die aufschiebende Bedingung des Kaufvertrages sei nicht erfüllbar gewesen, das Kaufgeschäft sei schlicht und einfach nicht zustande gekommen. Der Bf. habe nie einen Zweifel daran gelassen unter diesen Umständen an einem Ankauf des havarierten Gebrauchtfahrzeuges nicht interessiert zu sein. Die Kaufvertragsurkunde vom 2. November 2010 sei rückwirkend aufgelöst worden bzw. sei die Bedingung des vorgegebenen Bruttoendpreises nicht eingetreten.

Für den Bf. sei dies keinesfalls ein "Dilemma" gewesen, zumal in Österreich genug vergleichbare Fahrzeuge angeboten würden, um nur einen geringfügig höheren als den ursprünglich vorgestellten Aufzahlungsbetrag wäre ein vorschadensfreies Fahrzeug mit Händlergarantie in Österreich zu erwerben gewesen.

In einem "Dilemma" habe sich also nicht der Bf. befunden, sondern offensichtlich Markus Y. Der Bf. als Interessent habe Kauf und Übernahme des Autos abgelehnt und berechtigt die Auflösung des Kaufvertrages vom 2. November 2010 mit Wirkung ex tunc gefordert. Herr Y habe mit der Fa. X GmbH einen Kaufvertrag "im Namen" des Bf. abgeschlossen, ohne in der Urkunde darauf hinweisen zu lassen, dass für den Käufer nur ein Bruttoendbetrag inklusive aller in Österreich anfallenden Steuern in Frage gekommen sei.

Eine Genehmigung des vorbereiteten Kaufgeschäfts durch den Geschäftsherrn sei nicht zu erreichen gewesen, da Markus Y, obwohl Geschäftsführer der Auto Y GmbH und somit Kraftfahrzeugfachhändler, übersehen haben dürfte, dass es sich bei diesem Unfallwagen im Falle einer Einstufung mit Laufleistung gemäß Vertrag um ein Neufahrzeug im Sinne des Umsatzsteuergesetzes handle, was eine enorme zusätzliche Belastung auf den vereinbarten Kaufpreis bedeuten würde. Auf diesen Fehler wird er erst durch die Auskunft des Finanzamtes Judenburg aufmerksam geworden sein, immerhin aber noch rechtzeitig genug, um die vom Bf. vehement geforderte Rückabwicklung einleiten zu können.

Herr Y sei demnach vor dem Problem gestanden, dass einerseits der Bf. ihm den Wagen nicht abgenommen habe und er, Markus Y das Fahrzeug wieder mitnehmen habe müssen und andererseits der Kaufvertrag vom 2. November 2010 zu stornieren gewesen sei.

In diesem Zusammenhang seien auch die Ausführungen des Geschäftsführers der X GmbH gegenüber dem Finanzamt München nicht relevant, da für diese Ausführungen die alleinige Informationsquelle Herr Y gewesen sei. Über die dem Markus Y erteilten Aufträge und eingeräumten Ermächtigungen hätte er nota bene keine Wahrnehmungen machen und wiedergeben können.

Alle nachfolgenden Schritte von Markus Y hätten sohin ausschließlich der Vermeidung und Minimierung seiner eigenen Vermögensnachteile gedient, dies als Antwort auf die antizipierte Frage "Cui bono"!

Es erscheine durchaus verständlich, dass die X GmbH nur bereit gewesen sei den Kaufvertrag vom 2. November 2010 aufzulösen, wenn Herr Y im Gegenzug das Fahrzeug selbst ankaufe oder ersatzweise einen anderen Käufer namhaft mache. Herr Y habe

sodann das Fahrzeug laut Aktenlage für seine Frau angekauft, die sich, wie in der Beschwerdevorentscheidung angeführt, daran jedoch nicht mehr erinnere.

Umso weniger sei es aber dann zulässig, irgendeinen Zusammenhang mit dem Bf. herzustellen, der in die Entscheidungsfindung des Markus Y und einer ihm nahe stehenden Gattin in keiner Weise, auch nicht mittelbar, involviert gewesen sei.

In das, was vom Finanzamt Judenburg als "Umgehungskonstruktion" missverstanden werde, sei der Bf. nicht einmal entfernt eingebunden gewesen, geschweige denn habe er derartige Geschäfte betrieben oder auch nur gefördert.

Nachdem das Fahrzeug von einer Privatperson nach Österreich importiert worden sei und in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG kein Sperrvermerk mehr aufgeschienen sei, somit das Fahrzeug in Österreich zugelassen hätte werden können, sei es dem Bf. neuerlich angeboten worden. Die Anbotsstellung sei erfolgt, nachdem der Bf. Markus Y mehrfach und nachdrücklich aufgefordert habe die bereits angezahlten 40.000 Euro zu retournieren und den aus F1 abgeholt Gebrauchtwagen F 360 Spider wieder zurückzustellen.

Da Markus Y nicht willens oder nicht in der Lage gewesen sei dieser Aufforderung zu entsprechen habe er ersatzweise, wie bereits erwähnt, den nun gegenständlichen Wagen zum Kauf angeboten. Herr Y sei hier wieder als Vermittler tätig gewesen, da das Fahrzeug seiner Frau gehört habe.

Dem Bf. hätte dies als unbedenklich erscheinen müssen, zumal die Gestaltung des Rechtsgeschäftes gar nicht geeignet gewesen sei eine bestimmte Rechtsfolge zu vermeiden.

Eine Annahme von Umgehungsgeschäften sei als denkunmöglich auszuschließen, da die Rechtsfolge bei einem Import durch Privatpersonen immer dieselbe sein müsse, gleichgültig, wie diese Person heiße oder welchen Geschlechtes sie sei. Es sei Aufgabe der für den privaten Erstkäufer eines Importwagens zuständigen Finanzbehörde Abgaben zu berechnen und einzuheben.

Welchen Kilometerstand das Fahrzeug bei Anschaffung durch Frau Karin Y aufgewiesen habe, sei dem Bf. nicht bekannt. Als gemäß zivilrechtlich gültigem Titel und Modus die Verfügungsmacht des Bf. eingetreten sei, sei die Laufleistung gemäß Servicebericht der Fa. Z vom 17. Jänner 2011 mit 6.702 km ausgewiesen gewesen.

Das gegenständliche Fahrzeug sei niemals mit Winterreifen ausgerüstet gewesen, weshalb unwiderlegbar anzunehmen sei, dass auch im November oder Dezember 2010 bereits eine Laufleistung von mehr als 6.000 km tatsächlich vorhanden gewesen sei. Dass im Kaufvertrag irgendwann einmal eine Laufleistung von "4.000 km" ausgewiesen worden sei, dürfte aus der Übernahme von Daten aus historischen Abwicklungen resultieren und sei ebenso falsch wie das Datum der ersten Zulassung. Da dieses in Wien zugelassene Fahrzeug bis zum Unfallereignis am 5. August 2008 rund 4.000 km in Ostösterreich bewegt worden sei, sei es unmöglich, zumindest aber höchst unwahrscheinlich, dass

es mehr als 2 Jahre später 460 km weiter westlich, in München stehend, noch immer denselben Kilometerstand aufgewiesen habe. Diese ostentativen Ausführungen sollten auch einer Abrundung des Gesamtbildes dahingehend dienen, dass im gegenständlichen Fall die Fakten eben anders seien, als sie beim Finanzamt Judenburg den Eindruck erweckt haben mögen.

Zusammenfassend habe der Bf. keine Anschaffung eines neuen Fahrzeuges in einem anderen Mitgliedstaat der EU getätigt, weshalb auch keine Erwerbsteuer und Normverbrauchsabgabe festzusetzen seien.

Der bevollmächtigte Vertreter des Bf. hat in der am 19. November 2014 durchgeführten mündlichen Verhandlung ergänzend Folgendes ausgeführt:

"Der Bf. hat niemals eine Verfügungsmacht erlangt. Er hatte weder Schlüssel noch Typenschein, bevor er das Auto nach der als Kaufbedingung vorausgesetzten technischen Überprüfung nach Verkauf durch Frau Karin Y im Februar 2011 bei der Firma Z in Wels, einem konzessionierten Ferrari-Händler, übernommen hat. Zu diesem Zeitpunkt hatte das Fahrzeug einen Kilometerstand von mehr als 6.700. Die schlüssigen und dem Wirtschaftsleben adäquaten Argumente des Bf. bestehen insbesondere darin, dass er nicht beabsichtigt hat und auch nicht bereit war ein havariertes Auto um einen Bruttokaufpreis von mehr als rund 136.000 Euro zu übernehmen oder zu erwerben. Er hatte zum damaligen Zeitpunkt das Angebot, einen vergleichbaren Wagen des Bj. 2009 mit garantierter Vorschadensfreiheit um Verhandlungsbasis 150.000 Euro zu kaufen, weshalb das Interesse an einem havarierten Fahrzeug des Baujahres 2008 nur in einem geringeren Gesamtpreis inkl. aller Steuern und Abgaben gelegen sein konnte.

Auf das konkrete Auto war das Interesse nicht vorzüglich gerichtet und bestand auch keine Notwendigkeit in der bevorstehenden kalten Jahreszeit einen im Winter ohnedies nicht zu bewegenden Wagen zu kaufen. Seiner Schadenminderungspflicht entsprechend, hat er die zur formellen Rückabwicklung notwendigen Dissolutionsvereinbarungen unterschrieben, obwohl dies gar nicht notwendig gewesen wäre, da die für den Kauf vereinbarte Bedingung nicht eingetreten ist und mangels Übereinstimmung bezüglich Ware und Preis ein Dissens bereits von vorne herein vorlag, somit kein Kaufgeschäft zustande kam.

Der Bf. hat den von Markus Y gesetzten Vertretungsakt auch nicht genehmigt, sondern im Gegenteil auf Rückzahlung der bereits bezahlten Beträge bzw. des bereits ausgefolgten Gebrauchtwagens gedrängt.

In die weitere Gestaltung des Geschäftsfalles des Autohändlers Markus Y hat der Bf. weder eingegriffen noch diese beeinflusst, noch hatte er überhaupt Kenntnis davon, an wen das Auto retourniert wird oder welcher Käufer ersatzweise ausfindig gemacht wird. Er hatte insbesondere keine Kenntnis davon, dass ein anderer Privatkäufer eine ihn allenfalls treffende Steuerpflicht nicht erfüllt.

Eine besondere Nähe des Bf zu Markus Y besteht nicht, er kennt Markus Y als mit Sportwagen handelnden Kfz-Händler, ebenso wie auch zahlreiche andere Händler im

Bundesgebiet von ganz Österreich oder auch Ferrari-Liebhaber, die in Österreich mit mehr als 1000 angemeldeten Fahrzeugen, häufig auftreten, aber in der Zahl noch überschaubar sind.

Eine Umgehung von Rechtsvorschriften war weder beabsichtigt noch eingeleitet, noch umgesetzt.

Mit seiner Bereitschaft, das ggstl. Fahrzeug von der Privatperson Karin Y dann doch zu erwerben, hat er lediglich versucht, die von ihm bereits ausgelegten Beträge zumindest in Sachleistung zurückzuerhalten, da andernfalls die Gefahr bestanden hätte, eines größeren Betrages mangels Liquidität des Geldempfängers verlustig zu gehen, ohne ein Fahrzeug zu erhalten. Diese Motivation ist vom ursprünglich beabsichtigten Ankauf völlig losgelöst zu betrachten, der schließlich erfolgte Erwerb mit Übernahme bei der Firma Z basiert auf gänzlich anderen Überlegungen und Beweggründen.

Mangels Umgehung sind die vorgeschriebenen Beträge nicht festzusetzen.

Im Übrigen bleiben alle schriftlichen Ausführungen aufrecht."

Vom Vertreter der Amtspartei wurde Nachstehendes vorgebracht:

"Das Finanzamt verweist auf seine ausführlichen Beschwerdevorentscheidungen und auf den Vorlagebericht, in denen die relevanten Einwendungen des Bf. entkräftet wurden.

Ergänzend sei noch einmal darauf hingewiesen, dass die Annahme der Umgehung durch das Finanzamt im Wesentlichen auf zwei maßgeblichen Umständen fußt:

Der eine Umstand ist, der in der Berufung (gemeint wohl: Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 betr. Umsatzsteuerfestsetzung) dargestellte kurze zeitliche Ablauf zwischen Auskunft des Finanzamtes vom 26.11. bis zum Kaufvertrag Y-Bf vom 3.12.

Dies lässt auf einen planmäßigen Vorgang schließen.

Wesentlich ist die Darstellung, was diese Umgehung bewirken hätte sollen.

Wenn das Finanzamt dem Bf. die Erwerbsteuer nicht vorgeschrieben hätte bzw. von dem gesamten Vorgang keine Kenntnis erlangt hätte, hätte das Fahrzeug völlig USt-frei vom Bf. angeschafft werden können.

Der erste Kauf durch den Vorbesitzer G (=österr. USt) war entlastet durch die Vorsteuer auf die Anschaffungskosten der Fa. Q.

Durch die Übernahme dieses Kfz von der deutschen Firma und den lt. Aktenlage stattgefundenen Verkauf als neues Fahrzeug nach Österreich, fiel in Deutschland keine USt an, da ja die Erwerbsbesteuerung nach Art. 2 Binnenmarktregelung, beim privaten Käufer eintreten muss. Der Umweg über die Gattin des Händlers Y ist logisch nachvollziehbar.

Durch die wundersame Erhöhung des Kilometerstandes auf über 6.000 wurde dieser in Österreich plötzlich zum Gebrauchtwagen. Dadurch, dass dieser Gebrauchtwagen nunmehr von einer Privaten weiter verkauft worden ist, fiel formal keine USt an, denn hätte ihr Gatte als Händler diesen Wagen an den Bf. weiterverkauft, hätte er diesen Umsatz mit

österr. USt belasten müssen. In Deutschland war dieses Kfz als neues Kfz unversteuert und in Österreich durch den Verkauf als Gebrauchtwagen durch eine Privatperson ebenso. Damit wäre die österr. USt nicht zur Vorschreibung gelangt."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

UMSATZSTEUER

Gemäß Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 ist der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch einen Erwerber, der nicht zu den in Abs. 2 Z 2 genannten Personen gehört, unter den Voraussetzungen des Abs. 2 Z 1 innergemeinschaftlicher Erwerb.

Ein Erwerber im Sinne des Abs. 2 Z 2 leg. cit. ist

- a) ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt, oder
- b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt.

Zufolge Abs. 2 Z 1 leg. cit. liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt vor, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt, auch wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat.

Fahrzeuge im Sinne des Abs. 7 leg. cit. sind nach Abs. 8 Z 1 motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt, soweit die Fahrzeuge zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind.

Abs. 9 leg. cit. lautet:

"Ein Fahrzeug gilt als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als drei Monate zurückliegt. Für motorbetriebene Landfahrzeuge nach Abs. 8 Z 1 beträgt der Zeitraum sechs Monate. Dasselbe gilt, wenn das

1. Landfahrzeug nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat."

Gemäß Art 19 Abs. 1 Z 1 leg. cit. ist Steuerschuldner in den Fällen des Art. 1 der Erwerber.

Zufolge Abs. 2 Z 2 leg. cit. entsteht die Steuerschuld für den innergemeinschaftlichen Erwerb von neuen Fahrzeugen im Sinne des Art. 1 Abs. 7 am Tag des Erwerbs.

Nach Art. 20 Abs. 2 leg. cit. ist beim innergemeinschaftlichen Erwerb neuer Fahrzeuge durch andere Erwerber als die in Art. 1 Abs. 2 Z 2 genannten Personen die Steuer für jeden einzelnen steuerpflichtigen Erwerb zu berechnen (Fahrzeugeinzelbesteuerung).

Zufolge Art. 21 Abs. 2 UStG 1994 hat in den Fällen der Fahrzeugeinzelbesteuerung (Art. 20 Abs. 2) der Erwerber spätestens bis zum Ablauf eines Monates, nach dem

die Steuerschuld entstanden ist (Fälligkeitstag) eine Steuererklärung auf amtlichem Vordruck abzugeben, in der er die zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat (Steueranmeldung). Gibt der Erwerber die Steueranmeldung nicht ab oder erweist sich die Selbstberechnung als nicht richtig, so kann das Finanzamt die Steuer festsetzen. Die Steuer ist spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Maßgeblich für die Beurteilung als "neu" ist der Zeitpunkt der Lieferung, nicht der Zeitpunkt der Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, Art 1 BMR, Tz 80).

Vermittler (Agent) im umsatzsteuerlichen Sinn ist, wer einen Leistungsaustausch zwischen seinem Auftraggeber und einem Dritten herbeiführt. Er arbeitet im Innenverhältnis auf fremde Rechnung und tritt nach außen in fremdem Namen auf. Zivilrechtlich kann der Vermittler sowohl Stellvertreter einer Vertragspartei sein (zB der Handelsvertreter mit Abschlussvollmacht) als auch bloßer Abschlussmittler, der lediglich seinem Auftraggeber Abschlussgelegenheiten nachweist, aber beim Abschluss selbst nicht auftritt.

Der Vermittler führt zwar einen Leistungsaustausch zwischen anderen herbei, steht aber selbst außerhalb des vermittelten Leistungsaustausches. Die vermittelte Leistung ist ihm umsatzsteuerlich nicht zuzurechnen. Seine eigene Leistung ist eine sonstige Leistung (Vermittlung, Vertretung) und unter den allgemeinen Bedingungen (Nachhaltigkeit, Selbständigkeit, Entgeltlichkeit etc) steuerbar. Wer der Empfänger dieser Leistung ist, ergibt sich aus dem Auftragsverhältnis. Bemessungsgrundlage ist das für diese Leistung vereinbarte bzw. erhaltene Entgelt (Provision).

Auftreten im fremden Namen bedeutet, dass dem Dritten erkennbar sein muss, dass der Agent lediglich vermitteln will (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 3, Tz 84-86).

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung.

Vom Scheingeschäft zu unterscheiden sind die Umgehungsgeschäfte. Bei diesen wollen die Vertragspartner durch die Art der Gestaltung des Rechtsgeschäftes die Anwendung einer bestimmten gesetzlichen Regelung vermeiden. Das Umgehungsgeschäft ist daher nicht nur zum Schein geschlossen, sondern von den Parteien wirklich gewollt (vgl. VwGH 20.9.1984, 82/16/0105).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen dem Grunde nach kein Erfolg beschieden sein:

Im aktenkundigen Kaufvertrag - "VERBINDLICHE BESTELLUNG eines gebrauchten Kraftfahrzeuges/Anhängers mit Gebrauchtwagen Garantie" - vom 2. November 2010, der von Markus Y mit dem Zusatz "i.A." unterfertigt ist, scheint als Käufer des in Rede stehenden Kraftfahrzeuges der Bf. mit seiner inländischen Adresse auf. Die

Gesamtfahrleistung wird von der Verkäuferin, der Fa. X GmbH, München, mit 4.000 km angegeben.

Unter "Zahlungsvereinbarungen Bargeschäft" wird der Preis mit 120.000 Euro beziffert. In der Spalte "Sonstiges:" findet sich der handschriftliche Vermerk: "UNFALLFAHRZEUG, BARZAHLUNG OHNE JEGLICHE GEWÄHRLEISTUNG, NUR COC-PAPIER VORHANDEN".

Oberhalb der Unterschriftenzeile findet sich folgender Vertragstext:

"An diese Bestellung ist der Käufer zehn Tage, bei Nutzfahrzeugen zwei Wochen, gebunden. Der Kaufvertrag ist abgeschlossen, wenn der Verkäufer die Annahme der Bestellung - innerhalb dieser Frist - schriftlich bestätigt oder die Lieferung ausgeführt ist. Sämtliche Vereinbarungen z.B. Nebenabreden, Zusicherungen, nachträgliche Vertragsänderungen, sind schriftlich niederzulegen."

In der von der Fa. X GmbH, München am 2. November 2010 an den Bf. unter Angabe seiner inländischen Adresse ausgestellten "Rechnung Gebrauchtfahrzeug" findet sich neben der Angabe der Erstzulassung (2.5.2008), Km-Stand (4.000), Fahrgestellnummer und Hubraum nachstehende Textierung:

"Wir liefern Ihnen 1 Fahrzeug

Hersteller: FERRARI Typ: F 430

Preis nach § 25a Ustg. 120.000,00

KFZ BRIEF ERHALTEN: Ja

GARANTIE: Nein

SCHLÜSSEL: 2"

Am 3. November 2010 legte Markus Y, wie vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 - im Vorlageantrag unwidersprochen - festgestellt worden ist, an den Bf. eine Rechnung über 1.250 Euro zuzüglich 20 % Umsatzsteuer für die Geschäftsabwicklung und Überstellung des Kraftfahrzeuges nach F1.

In der aktenkundigen schriftlichen, vom Vollmachtgeber (Bf.) und Bevollmächtigten (Markus Y) unterfertigten Vollmacht vom 25. November 2010 bevollmächtigte der Bf. Markus Y "alle Nova und finanztechnischen Formalitäten für das Fahrzeug Ferrari 430 Spider, ZFFEZ59B000156817 für mich zu erledigen."

In Würdigung des Kaufvertrages und der Rechnung, beide datiert mit 2. November 2010, ergibt sich für das Bundesfinanzgericht kein Zweifel, dass das in Rede stehende Kraftfahrzeug von der Fa. X GmbH, München am 2. November 2010 unter Aushändigung des Kraftfahrzeugbriefes und von zwei Schlüsseln an Markus Y dem Bf. geliefert worden ist. Diese Tatsache wurde auch vom Geschäftsführer der Fa. X GmbH im Rahmen des Amtshilfeersuchens im Schreiben vom 3. April 2012 an das Finanzamt München, Abteilung Körperschaften - "erste Auslieferung des Fahrzeugs war am

02.11.2010. Übergabe des Fahrzeuges fand in München statt. Die Fahrzeugpapiere mitsamt Schlüssel erhielt Herr Y in München, da wir dort die Papiere und die restliche Kaufpreiszahlung abgeschlossen haben. Die Übergabe des Sportwagens erfolgte durch den Geschäftsführer persönlich." - wie bereits vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 - im Vorlageantrag unbestritten - festgestellt worden ist, bestätigt.

Die nach der vereinbarungsgemäßen Übergabe des Fahrzeuges an Markus Y als Vertreter des Bf. und der damit bewirkten Lieferung durch die Fa. X GmbH an den Bf. stattgefundene Überstellung des Fahrzeuges nach F1 wurde von Markus Y am 3. November 2010 dem Bf. unter dem Leistungstitel "Geschäftsabwicklung und Überstellung des Kraftfahrzeuges nach F1" in Rechnung gestellt.

Aus der rd. drei Wochen nach der Überstellung des Fahrzeuges nach F1 vom Bf. erteilten Bevollmächtigung von Markus Y "zur Erledigung aller Nova und finanztechnischen Formalitäten für das Fahrzeug Ferrari 430 Spider ZFFEZ59B000156817" kann nur der zwingende Schluss gezogen werden, dass der Bf. die ernsthafte Absicht gehabt hat, das erworbene und in seinem Besitz befindliche Fahrzeug jedenfalls zum Verkehr zuzulassen.

Da sich im Zuge der Vorsprache von Markus Y am 26. November 2010 beim Finanzamt Judenburg Liezen, Standort Judenburg, auf Grund der Tatsache, dass es sich auf Grund des Km-Standes um ein Neufahrzeug im Sinne des Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 handelt, eine höhere Abgabenbelastung insbesondere auf Grund der Erwerbsteuer als vielleicht ursprünglich kalkuliert ergeben hat, ist offenkundig vom Bf. und von Markus Reiter nach einer Möglichkeit gesucht worden, die Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen des Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 und damit auch des § 1 Z 2 NoVAG 1991 durch ein entsprechendes Umgehungsgeschäft zu vermeiden.

Dazu sind folgende, mit 26. November 2010 datierte Schriftstücke aktenkundig:

- Kaufvertrag zwischen der Fa. X GmbH, München, als Verkäuferin und Karin Y (= Ehegattin von Markus Y) als Käuferin des in Rede stehenden Kraftfahrzeuges mit einem Kilometerstand von 6.500 und einem Kaufpreis von 120.000 Euro
- Vollmacht zum Einkauf/Abholung des Fahrzeuges, mit der Karin Y ihren Ehegatten Markus Y bevollmächtigt das in Rede stehende Fahrzeug von der Fa. X GmbH käuflich zu erwerben und die dazu erforderlichen Rechtsgeschäfte (Kaufverträge) an ihrer Stelle abzuschließen, die Ware zu bezahlen und diese an ihrer Stelle zu übernehmen
- ÜBERNAHMEPROTOKOLL, in dem die Übergabe und Übernahme des in Rede stehenden Fahrzeuges von der Fa. X GmbH, München, als Übergeber und Markus Y als Abholer unterschriftlich bestätigt werden
- Quittung, in der von der Fa. X GmbH der Empfang von 120.000 Euro für das in Rede stehende Fahrzeug von Markus Y bestätigt wird

- Rechnung der Fa. X GmbH, München, über die Lieferung des in Rede stehenden Gebrauchtfahrzeuges mit einem Km-Stand von 6.500 zum Preis von 120.000 Euro an Karin Y gegen Aushändigung des Kraftfahrzeugbriefes und von zwei Schlüsseln

Angesichts der bestehenden Vertragslage - nach dem Kaufvertrag vom 2. November 2010 zwischen der Fa. X GmbH, München und dem Bf. sind sämtliche Vereinbarungen, zB Nebenabreden, Zusicherungen, nachträgliche Vertragsänderungen schriftlich niederzulegen / derartige Vertragszusätze sind nicht aktenkundig und werden auch nicht behauptet - und der Sachlage - das in Rede stehende Fahrzeug ist nach den Ausführungen des Geschäftsführers der Fa. X GmbH, München, am 2. November 2010 vereinbarungsgemäß Markus Y als Vertreter des Bf. übergeben worden - wäre wohl kein Kraftfahrzeughändler tatsächlich bereit gewesen nach mehr als drei Wochen einen von beiden Vertragsparteien erfüllten Kaufvertrag nur deshalb zu stornieren, weil die Abgabenbelastung nicht der vom Käufer erwarteten entsprochen hat. Derartige in der Sphäre des Käufers liegende Umstände sind ohne entsprechende vertragliche Vereinbarung nicht geeignet die Wirksamkeit des von beiden Vertragsparteien erfüllten Kaufvertrages in Frage zu stellen. Damit kann die von der Fa. X GmbH, München, mit 2. November 2010 rückdatierte "STORNO-RECHNUNG zur RN: 2010/283 vom 02.11.2010" an den Bf. wohl nur als Scheindokument qualifiziert werden.

Gleichfalls stellen die oben aufgezählten, mit 26. November 2010 (= Tag der Vorsprache von Markus Y beim Finanzamt Judenburg) datierten Schriftstücke, die nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes wohl nur dem Zweck der Umgehung der Fahrzeugeinzelbesteuerung dienen sollten, Scheindokumente über Scheinhandlungen dar.

Im Übrigen kann der im Kaufvertrag und in der Rechnung der Fa. X GmbH, München an Karin Y vom 26. November 2010 angebene Km-Stand von 6.500 aus nachstehenden Erwägungen keinesfalls den Tatsachen entsprechen:

Nach der aktenkundigen Rechnung der Fa. Q AG, Wien, vom 29. Oktober 2010 ist das in Rede stehende Fahrzeug mit einem Kilometerstand von 3.865 an einen deutschen Unternehmer im Wege einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung um 104.000 Euro verkauft und die Vergütung nach § 12a NoVAG 1991 beansprucht worden. Selbst wenn das Fahrzeug vom deutschen Käufer auf eigener Achse am 2. November 2010 nach 83135 Schechen (bei Rosenheim) überstellt und von dort ebenfalls auf eigener Achse zur Fa. X GmbH, München, verbracht worden ist, hat sich der Kilometerstand unter Berücksichtigung der Entfernungs berechnung lt. ViaMichelin-Routenplaner um lediglich 404 km und 69 km auf 4.338 km erhöht. Da nach Art. 1 Abs. 9 Z 1 UStG 1994 ein Kraftfahrzeug als neu gilt, wenn es nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat, ist demnach beim streitgegenständlichen Fahrzeug im umsatzsteuerlichen Sinn jedenfalls von einem neuen Fahrzeug auszugehen. Der Beweggrund dafür, weshalb die Fa. X GmbH, München, in der Rechnung vom 2. November 2010 an den Bf. den Kilometerstand im Sinne einer großzügigen Rundung mit 4.000 angegeben hat, kann somit dahingestellt bleiben.

Selbst unter Berücksichtigung der für die Überstellung des Fahrzeuges von der Fa. X GmbH, München, zum Bf. für die Qualifikation des Fahrzeuges als neu im Sinne des Art. 1 Abs. 9 Z 1 UStG 1994 unbeachtlichen Fahrtstrecke lt. ViaMicheline-Routenplaner von 364 km ergibt sich ein für die Eigenschaft als neues Fahrzeug unschädlicher Kilometerstand von 4.702.

Der in der Rechnung vom 26. November 2010 von der Fa. X GmbH, München, an Frau Karin Y ausgewiesene Kilometerstand von 6.500 würde demnach bedeuten, dass mit dem Fahrzeug an einem einzigen Tag eine Fahrstrecke von 1.798 km (364 km: F1-München und 1.434 km verbleibende Differenz zum Kilometerstand lt. Rechnung vom 26. November 2010) zurückgelegt hätte werden müssen. Dass diese Fahrstrecke in der nach der Behördenvorsprache verbleibenden Zeit wohl auch mit einem Sportwagen selbst unter Missachtung sämtlicher Geschwindigkeitsbeschränkungen keinesfalls an einem Tag zurückgelegt werden kann, bedarf wohl keiner näheren Erläuterung. Vielmehr ist dieser fiktive Kilometerstand nur mit der Absicht der Umgehung der Fahrzeugeinzelbesteuerung und der dafür tatbestandsmäßig erforderlichen Überschreitung der 6.000 Km-Grenze erklärbar.

An dieser Beurteilung vermag auch die Argumentation, Markus Y sei einer Fehleinschätzung bezüglich der Abgabenbelastung unterlegen und habe somit zur "Rettung" des Geschäftes mit dem Bf. seine Ehegattin dazwischengeschaltet, nichts zu ändern. Denn der ursprüngliche, von ihm als Vermittler initiierte Kaufvertrag vom 2. November 2010 zwischen der Fa. X GmbH, München, und dem Bf. kann nicht rein belegmäßig durch entsprechende Dokumente, ohne dass der, wie oben ausgeführt, rechtswirksam zustande gekommene Vertrag tatsächlich beseitigt worden ist, außer Kraft gesetzt werden. Damit erweist sich das vorliegende, nur aus dem Blickwinkel der Vermeidung der nach Art. 1 Abs. 7ff UStG 1994 zwingenden Fahrzeugeinzelbesteuerung durch den Bf. verständliche Konstrukt - Kauf des in Rede stehenden Fahrzeuges durch seine Ehegattin um 120.000 Euro von der Fa. X GmbH, München und Weiterverkauf zum selben Preis an den Bf. - als steuerlich nicht anzuerkennendes Umgehungsgeschäft im Sinne des § 23 Abs. 1 BAO. Denn abgesehen vom zeitlichen Ablauf - die Dokumente über den Ankauf des Fahrzeuges in München weisen das Datum der Vorsprache von Markus Y beim Finanzamt Judenburg auf - lässt wohl auch der auf dem Kaufvertrag vom 3. Dezember 2010 von Karin Y in Rechnung gestellte Kaufpreis von 120.000 Euro (= abzüglich abgeführtter NoVA in Höhe von 16.134 Euro) nur den Schluss zu, dass diesem Dokument kein reales Geschäft zugrunde liegt. Denn es kann nach den allgemeinen Erfahrungen im Wirtschaftsleben wohl nicht ernsthaft angenommen werden, dass ein Fahrzeug bereits nach rd. einer Woche nach dem Ankauf, ohne auch nur den ernsthaften Versuch zu unternehmen einen entsprechenden Gewinn aus dem Weiterverkauf zu erzielen, um den Einkaufspreis weiter verkauft wird. Dies umso mehr als es sich bei dem in Rede stehenden Fahrzeug um ein unter Sportwagenliebhabern begehrtes Objekt handelt, für das vielfach Liebhaberpreise bezahlt werden.

An dieser Beurteilung vermögen auch die Ausführungen im Zusammenhang mit dem von der Fa. Autohaus Z in der Servicerechnung vom 17. Jänner 2011 an den Bf. ausgewiesenen Km-Stand von 6.702 nichts zu ändern, da der innergemeinschaftliche Erwerb vom Bf., wie oben ausgeführt, bereits am 2. November 2010 bewirkt worden ist.

An dieser Beweiswürdigung vermögen auch die in der mündlichen Verhandlung vom bevollmächtigten Vertreter des Bf. vorgebrachten Ausführungen aus nachstehenden Erwägungen nichts zu ändern:

Die Ausführungen, die sich im Wesentlichen in einer Wiedergabe der im bisherigen Beschwerdeverfahren vertretenen Argumentation erschöpfen, sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht geeignet, die Schlüssigkeit der vorhin dargelegten, am tatsächlichen Geschehnisverlauf orientierten Beweiswürdigung, wonach der Bf. das streitgegenständliche Kraftfahrzeug von der Fa. X GmbH am 2. November 2010 im Sinne des Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 erworben hat, in Zweifel zu ziehen.

Der vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 22. Dezember 2010, C-433/09, "Kommission/Österreich", unionsrechtlich gebotenen Verminderung der Bemessungsgrundlage um die Normverbrauchsabgabe - die Einbeziehung der Normverbrauchsabgabe in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer verstößt gegen Art. 78 der Richtlinie 2006/112/EG, da die Normverbrauchsabgabe nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lieferung, sondern mit der Zulassung eines Kraftfahrzeuges steht - schließt sich das Bundesfinanzgericht an.

NORMVERBRAUCHSABGABE

Gemäß § 1 Z 2 NoVAG 1991 in der ab 1. Juli 2010 geltenden Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010 unterliegt der Normverbrauchsabgabe der innergemeinschaftliche Erwerb (Art. 1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung.

Zufolge § 4 Z 1a leg. cit. ist Abgabenschuldner im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbes der Erwerber.

Nach § 5 Abs. 1 leg. cit. ist die Abgabe in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4) und in den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbes (§ 1 Z 2) nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 zu bemessen.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 1a leg. cit. entsteht die Steuerschuld im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbes mit dem Tag des Erwerbes.

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Beschwerde dem Grunde nach aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Unter Hinweis auf die obigen Ausführungen zur Umsatzsteuer ist der innergemeinschaftliche Erwerb des in Rede stehenden Fahrzeuges durch den Bf. im Inland bewirkt worden.

Bezüglich der vom Bf. in der Beschwerde geäußerten Bedenken, ob das in Rede stehende Fahrzeug tatsächlich unter Vergütung der Normverbrauchsabgabe in das Ausland verbracht worden sei und des Hinweises, wonach in der Genehmigungsdatenbank seit 3. Dezember 2010 kein Sperrvermerk gemäß § 30a KFG eingetragen sei, hat das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 darauf verwiesen, dass das Fahrzeug durch die Fa. Q AG am 29. Oktober 2010 nach Deutschland veräußert worden sei. Für November 2010 sei gemäß § 12a NoVAG 1991 die Vergütung beantragt und am 9. November 2010 sei das Fahrzeug in der Genehmigungsdatenbank gesperrt worden. Da das Fahrzeug demnach nicht mehr mit Normverbrauchsabgabe belastet gewesen sei, sei die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe zu Recht erfolgt.

Diesen Ausführungen ist aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes nichts hinzuzufügen.

Da die übrigen Beschwerdeausführungen die durch das AbgÄG 2010, BGBI. I Nr. 34/2010 geschaffene neue Rechtslage, wonach die NoVA-Tatbestände um den innergemeinschaftlichen Erwerb erweitert worden sind, völlig außer Betracht lassen, erübrigt sich eine nähere Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen.

Zur Argumentation, der Ankauf durch ihn habe jedenfalls nicht vor der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe stattgefunden, ist auf die obigen Ausführungen zur Umsatzsteuer, wonach der Kaufvertrag vom 3. Dezember 2010, in dem Karin Y als Verkäuferin ausgewiesen ist, aus den angeführten Erwägungen als Umgehungsgeschäft der Erwerbsteuer zu qualifizieren, zu verweisen.

Mit der Neuregelung des § 1 Z 2 NoVAG 1991 im Zuge des Abgabenänderungsgesetzes 2010 wurden die NoVA-Tatbestände um den innergemeinschaftlichen Erwerb im Sinne des Art. 1 UStG 1994 erweitert. Abgesehen von der Lieferung (§ 1 Z 1 NoVAG 1991), der erstmaligen Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland (§ 1 Z 3 NoVAG 1991) und den sonstigen in § 1 Z 4 NoVAG 1991 enthaltenen Fällen führt nunmehr (gemäß § 15 Abs. 12 NoVAG ist die Neuregelung auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2010 anzuwenden) auch der innergemeinschaftliche Erwerb zur NoVA-Pflicht.

Der NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 1 Z 2 NoVAG 1991 ist sowohl für Neufahrzeuge als auch für gebrauchte Fahrzeuge zu beachten. Wird der NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 1 Z 2 NoVAG 1991 erfüllt, ist der NoVA-Tatbestand der erstmaligen Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland (§ 1 Z 3 NoVAG 1991) nicht anzuwenden (subsidiärer Geltungsbereich gemäß § 1 Z 3 erster Satz NoVAG 1991 idF BGBI. I Nr. 34/2010 sowohl gegenüber dem Tatbestand der Lieferung als auch des innergemeinschaftlichen Erwerbs nach § 1 Z 1 und 2 NoVAG 1991).

Nach § 4 Z 1a NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 34/2010 ist Abgabenschuldner im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbes der Erwerber. Erwerber ist der Empfänger der Lieferung. Dies kann ein Unternehmer (Erwerb für das Unternehmen) oder ein Nichtunternehmer (insbesondere der Erwerb eines Neufahrzeuges im Sinne des Art. 1 Abs. 8 UStG 1994 durch einen Nichtunternehmer bzw. Privatperson) sein.

Somit kann aus der Tatsache, dass Karin Y für das in Rede stehende Fahrzeug beim Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr am 3. Dezember 2010 Normverbrauchsabgabe in Höhe von 16.134,00 Euro entrichtet hat, nichts für den Bf. gewonnen werden.

Der Höhe nach hat das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 dem Beschwerdebegehren insoweit entsprochen, als es von der Verhängung des im angefochtenen Bescheid gemäß § 6a NoVAG 1991 infolge Überschreitung der CO²-Grenze verhängten Malus Abstand genommen hat, da bei Fahrzeugen, für die bereits einmal eine NoVA-Vergütung gewährt worden sei und für die nun neuerlich ein Abgabenanspruch entstehe, für die Berechnung des Bonus/Malus jene Bestimmung anzuwenden sei, die bei der erstmaligen Zulassung zum Verkehr gegolten habe. Da aber am 2. Mai 2008 die gegenständliche Bonus/Malus-Regelung des § 6a NoVAG 1991 noch nicht in Geltung gestanden sei, sei auch kein Malus vorzuschreiben gewesen.

Dieser Rechtsansicht schließt sich das Bundesfinanzgericht unter Hinweis auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 einschließlich des der Beschwerdevorentscheidung beigeschlossenen Berechnungsblattes vollinhaltlich an.

VERSPÄTUNGSZUSCHLÄGE

Gemäß § 135 BAO idF BGBl. I Nr. 71/2003 kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst errechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Bestimmung des § 135 BAO ist im Sinne dieser Gesetzesstelle eine Verspätung dann entschuldbar, wenn

der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Unter Fahrlässigkeit ist hier auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen sind nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl. VwGH 19.1.2005, 2001/13/0133).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages darin zu erblicken, dass der Abgabepflichtige zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen angehalten werden soll (vgl. VwGH 17.5.1999, 98/17/0265).

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Als Kriterien für die Ermessensübung zur Festlegung der Höhe des Verspätungszuschlages von maximal 10 % der festgesetzten Abgabe sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, der Grad des Verschuldens sowie die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2014, § 135, Tz 13 und die dort zitierte Judikatur).

1) Verspätungszuschlag hinsichtlich Erwerbsteuer

Nach Art. 21 Abs. 2 UStG 1994 hat in den Fällen der Fahrzeugeinzelbesteuerung (Art. 20 Abs. 2) der Erwerber spätestens bis zum Ablauf eines Monates, nach dem die Steuerschuld entstanden ist (Fälligkeitstag), eine Steuererklärung auf amtlichem Vordruck abzugeben, in der er die zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat (Steueranmeldung). Gibt der Erwerber die Steueranmeldung nicht ab oder erweist sich die Steuerberechnung als nicht richtig, so kann das Finanzamt die Steuer festsetzen. Die Steuer ist spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß Art. 19 Abs. 2 Z 2 leg. cit. entsteht die Steuerschuld für den innergemeinschaftlichen Erwerb von neuen Fahrzeugen im Sinne des Art. 1 Abs. 7 am Tag des Erwerbs.

Unter Bedachtnahme auf die eingangs dargestellte Rechtslage konnte der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden:

Die Komplexität der Steuerrechtsordnung in Österreich gebietet, insbesondere im Rahmen von grenzüberschreitenden Sachverhalten die Einholung von entsprechenden

Rechtsauskünften, um sich nicht dem Vorwurf einer groben Fahrlässigkeit auszusetzen. Es ist unbestritten, dass Markus Y als Vertreter des Bf. im Zuge der Vorsprache am 26. November 2010 beim Finanzamt Judenburg über die Erwerbsteuer- und Normverbrauchsabgabepflicht unter Aushändigung eines Berechnungsblattes informiert worden ist. Damit erweist sich die – ungeachtet der Zulassung des Fahrzeugs am 21. Februar 2011 – vorsätzliche Nichtabgabe der Steuererklärung jedenfalls als nicht entschuldbar im Sinne des § 135 BAO.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass Verspätungszuschläge bei mehr als sechs Monaten Verspätung durchwegs das gesetzliche Höchstmaß von 10 Prozent erreichen (vgl. UFS 26.3.2012, RV/0533-G/11 und die dort zitierte Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates), erweist sich im vorliegenden Fall der vorsätzlichen Unterlassung der Einreichung der Abgabenerklärung und der erst nahezu 23 Monate nach dem Fälligkeitstag erfolgten Abgabenfestsetzung die Verhängung des Höchstsatzes als angemessen.

Daneben ist auch der durch die verspätete Abgabenfestsetzung erzielte finanzielle Vorteil des Bf. unter Bedachtnahme auf den im Verspätungszeitraum (Dezember 2010 bis Oktober 2012) anzuwendenden Zinssatz für gewährte Stundungen nach § 212 BAO in Höhe von 4,88 Prozent p.a. bei der Ermessensübung zu berücksichtigen (vgl. UFS 26.3.2012, RV/0533-G/11 und die dort zitierte Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates). Demnach beträgt der für den Zeitraum der Verspätung von nahezu zwei Jahren errechnete finanzielle Vorteil für den Bf. 1.968,00 Euro ($20.168,00 \text{ Euro} \times 4,88\% = 984,00 \text{ Euro} \times 2 \text{ Jahre}$).

Selbst wenn dem Bf. bisher kein steuerliches Fehlverhalten zur Last gelegt werden kann, rechtfertigt die in vollständiger Kenntnis der Rechtslage unter Vortäuschung eines als Umgehungsgeschäft zu qualifizierenden Sachverhaltes unterlassene Abgabe der Steuererklärung die Verhängung des Höchstsatzes.

Auch die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf., die es ihm offenkundig ermöglichen einen Sportwagen um 120.000 Euro als Liebhaberobjekt, das nach seinen eigenen Ausführungen in der Beschwerdeschrift „nur in der warmen Jahreszeit und nur bei schönem Wetter bewegt wird“, zu erwerben, sprechen nicht gegen die Verhängung des Verspätungszuschlages in Höhe von 10 Prozent.

Somit konnte der im Übrigen nicht näher begründeten Beschwerde kein Erfolg beschieden sein; es ergibt sich gegenüber der in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 erfolgten Festsetzung in Höhe von 2.016,80 Euro (lt. Beilage: 2.465,50 Euro – offenkundiger Schreibfehler / am Abgabenkonto Buchung in richtiger Höhe von 2.016,80 Euro) keine Änderung.

2) Verspätungszuschlag hinsichtlich Normverbrauchsabgabe

Nach § 11 Abs. 2 NoVAG 1991 idF AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010 obliegt die Erhebung der Abgabe in den Fällen des § 7 Abs. 1 Z 1a und Z 2 dem Finanzamt, in dessen Amtsreichung der Steuerpflichtige seinen Sitz, seinen (Haupt-)Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Der Abgabenschuldner hat spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung (Fälligkeitstag) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 1a leg. cit. entsteht die Steuerschuld im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbes mit dem Tag des Erwerbes.

Unter Bedachtnahme auf die eingangs dargestellte Rechtslage konnte der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden:

Die Komplexität der Steuerrechtsordnung in Österreich gebietet, insbesondere im Rahmen von grenzüberschreitenden Sachverhalten die Einholung von entsprechenden Rechtsauskünften, um sich nicht dem Vorwurf einer groben Fahrlässigkeit auszusetzen. Es ist unbestritten, dass Markus Y als Vertreter des Bf. im Zuge der Vorsprache am 26. November 2010 beim Finanzamt Judenburg über die Erwerbsteuer- und Normverbrauchsabgabepflicht unter Aushändigung eines Berechnungsblattes informiert worden ist. Damit erweist sich die – ungeachtet der Zulassung des Fahrzeugs am 21. Februar 2011 – vorsätzliche Nichtabgabe der Steuererklärung jedenfalls als nicht entshuldbar im Sinne des § 135 BAO.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass Verspätungszuschläge bei mehr als sechs Monaten Verspätung durchwegs das gesetzliche Höchstmaß von 10 Prozent erreichen (vgl. UFS 26.3.2012, RV/0533-G/11 und die dort zitierte Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates), erweist sich im vorliegenden Fall der vorsätzlichen Unterlassung der Einreichung der Abgabenerklärung und der erst nahezu 19 Monate nach dem Fälligkeitstag erfolgten Abgabenfestsetzung die Verhängung des Höchstsatzes als angemessen.

Daneben ist auch der durch die verspätete Abgabenfestsetzung erzielte finanzielle Vorteil des Bf. unter Bedachtnahme auf den im Verspätungszeitraum (März 2011 bis Oktober 2012) anzuwendenden Zinssatz für gewährte Stundungen nach § 212 BAO in Höhe von 4,88 Prozent p.a. bei der Ermessensübung zu berücksichtigen (vgl. UFS 26.3.2012, RV/0533-G/11 und die dort zitierte Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates). Demnach beträgt der für den Zeitraum der Verspätung von mehr als eineinhalb Jahren errechnete finanzielle Vorteil für den Bf. jedenfalls 1.418,00 Euro (19.361,00 Euro x 4,88 % = 945,00 Euro x 1,5 Jahre).

Selbst wenn dem Bf. bisher kein steuerliches Fehlverhalten zur Last gelegt werden kann, rechtfertigt die in vollständiger Kenntnis der Rechtslage unter Vortäuschung eines als Umgehungsgeschäft zu qualifizierenden Sachverhaltes unterlassene Abgabe der Steuererklärung die Verhängung des Höchstsatzes.

Auch die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf., die es ihm offenkundig ermöglichen einen Sportwagen um 120.000 Euro als Liebhaberobjekt, das nach seinen eigenen Ausführungen in der Beschwerdeschrift „nur in der warmen Jahreszeit und nur bei schönem Wetter bewegt wird“, zu erwerben, sprechen nicht gegen die Verhängung des Verspätungszuschlages in Höhe von 10 Prozent.

Somit konnte der im Übrigen nicht näher begründeten Beschwerde kein Erfolg beschieden sein; es ergibt sich gegenüber der in der Beschwerdevorentscheidung vom 11. April 2013 erfolgten Festsetzung in Höhe von 1.936,13 Euro keine Änderung.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Vielmehr handelt es sich bezüglich der Streitfrage des innergemeinschaftlichen Erwerbes des in Rede stehenden Kraftfahrzeuges um eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfrage. Die Revision ist somit nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 19. November 2014