

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch Dr. Peter Schulte, Steuerberater/Rechtsanwalt, Grabenweg 68, 6020 Innsbruck, sowie durch Mag. Bernhard Ehgartner, Steuerberater, Sauerbrunnstraße 6, 8510 Stainz, über die Beschwerden vom 27.11.2012 sowie vom 11.01.2013 gegen die Bescheide der belannten Behörde Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 29.10.2012 betreffend **Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 bis 2010** sowie gegen die (undatierten) Bescheide betreffend **NoVA-Festsetzung 2010 und Festsetzung der Kfz-Steuer für 2010, 2011 und 1-6/2012** zu Recht erkannt:

1) Die Umsatzsteuer- sowie die Einkommensteuerbescheide je 2007 bis 2009 werden abgeändert.

Die Abgaben werden wie folgt festgesetzt:

Umsatzsteuer 2007: € 12.684,72 (bisher lt. Finanzamt € 10.000,--)

Umsatzsteuer 2008: € 26.848,35 (bisher € 34.788,79)

Umsatzsteuer 2009: € 26.554,88 (bisher € 33.884,30)

Einkommensteuer 2007: € 0,-- (bisher € 41.585,--)

Einkommensteuer 2008: € 30.064,50 (bisher € 65.766,81)

Einkommensteuer 2009: € 22.037,-- (bisher € 54.184,02)

Die Ermittlung der maßgeblichen Bemessungsgrundlagen bzw. der festgesetzten Abgaben sind den Entscheidungsgründen, den *Beilagen A und B* sowie den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen; diese bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2) Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend **Umsatz- bzw. Einkommensteuer 2010 sowie betreffend die **NoVA-Festsetzung 2010** und die **Festsetzung der Kfz-Steuer für 2010, 2011 und 1-6/2012** wird als unbegründet abgewiesen.**

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

Entscheidungsgründe

(1) Der Beschwerdeführer (Bf.) betrieb in den Streitjahren einen Großhandel mit Bronzestatuen, Gartenartikeln und Wohnaccessoires.

Mit Eingabe vom 15.5.2008 teilte er der Abgabenbehörde mit, dass er ab 1.7.2008 in Österreich ein Auslieferungslager für sein deutsches Einzelunternehmen habe. Von diesem Lager würden Waren in angrenzende EU-Länder als innergemeinschaftliche Lieferungen verschickt. In der Folge reichte der Bf. für die Jahre 2008 und 2009 jeweils Einkommensteuererklärungen für beschränkt Steuerpflichtige ein. Dem Bf. wurde die Steuernummer 111/1111 zugeordnet, unter welcher er beim Finanzamt als beschränkt steuerpflichtig geführt wurde.

(2) Im Jahr 2012 fand beim Bf. eine die Streitjahre umfassende **abgabenbehördliche Prüfung** statt. In ihrem Bericht vom 22.10.2012 traf die Prüferin – auszugsweise wörtlich wieder gegeben – folgende **Feststellungen**:

„1) Unbeschränkte Steuerpflicht und Ort der Geschäftsleitung:

Bisherige einkommensteuerliche Behandlung: [Der Bf.] ist seit 18. März 2003 in Österreich abwechselnd und lückenlos mit Neben- und Hauptwohnsitz gemeldet.

Einkommensteuerlich wurden 2008 bis 2010 beschränkt steuerpflichtige Einkünfte gem. § 102 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 2008: € 8.000,--; 2009: € 9.000,--; 2010: € 9.000,-- erklärt.

Der Steuerakt "Bf" mit der Steuernummer 72, 111/1111, wurde im Finanzamt [...] am 15. Mai 2008 aufgelegt. Das Unternehmen "H Bf*" betreibt einen Großhandel mit Bronzestatuen, Spiegeln, Leuchten, Dekorationsartikeln und Wohnaccessoires. Diese Waren werden großteils vom asiatischen Raum importiert und überwiegend an Kunden in Deutschland und Österreich verkauft.*

Bisherige umsatzsteuerliche Behandlung:

Ergänzend zum Fragebogen "Verf 24" teilte der steuerliche Vertreter [...] dem Finanzamt ebenfalls am 15. Mai 2008 schriftlich mit, dass in Österreich [...] lediglich ein Auslieferungslager betrieben wird.

Laut Aktenlage wurde bekanntgeben, dass die Waren vom Lager in F in angrenzende EU-Länder als innergemeinschaftliche Lieferung verschickt werden und die Warenbeschaffung über den Standort "H" in Deutschland als innergemeinschaftlicher Erwerb erfolgt.

Aus den vorgelegten Bilanzen 2008 - 2010 ist ersichtlich, dass steuerbare inländische österreichische und steuerbare inländische deutsche Umsätze verbucht wurden. In den österreichischen Umsatzsteuererklärungen 2008 bis 2010 wurden die steuerbaren Umsätze in innergemeinschaftliche Lieferungen (Konto 3003: Umsatz ohne USt AT) und Lieferungen mit 20% Normalsteuersatz (Konto 3002: Umsatz mit 20% USt AT) aufgeteilt.

Im Veranlagungsjahr 2008 wurden einmalig innergemeinschaftliche Erwerbe erklärt, obwohl keine MIAS-Meldungen vorliegen.

2011 erfolgte eine Nachbescheidkontrolle hinsichtlich der Kennzahl 070, "innergemeinschaftliche Erwerbe". Die Kennzahl wurde in der Umsatzsteuerjahreserklärung ausgefüllt, jedoch lagen dem Finanzamt keine Mias-Meldungen zu den innergemeinschaftlichen Erwerben vor.

[Der steuerliche Vertreter, in der Folge: stV] informierte nochmals telefonisch, dass sich der Firmensitz in Deutschland befindet und von dort die Waren ins Auslieferungslager [in Österreich] geliefert werden, jedoch die Meldungen des deutschen Unternehmens für 2008 durch [den Bf.] vernachlässigt wurden. Vom Finanzamt wurden diesbezüglich keine steuerlichen Konsequenzen gezogen.

Danach wurden in den Umsatzsteuererklärungen 2009 und 2010 keine innergemeinschaftlichen Erwerbe erklärt.

Prüfungsbeginn 26. März 2012 in "X-Dorf 80":

Im Zusammenhang mit einer polizeilichen Anzeige, aus der hervorgeht, dass [der Bf.] seit längerem ein Fahrzeug mit deutschem Kennzeichen im Inland nutzt, kam es zur Betriebsprüfung, die im Privathaus "X-Dorf 80" am 26.03.2012 in Anwesenheit von [...] begonnen hat.

Dem Steuerpflichtigen wurde der Ablauf der Betriebsprüfung erklärt und eine angemessene Frist zur Vorlage aller notwendigen Unterlagen gesetzt. Ein diesbezüglicher Aktenvermerk liegt vor.

Besprechung in der Kanzlei [des stV] und anschließende Betriebsbesichtigung am 11.4.2012:

Im Zuge dieser Besprechung wurden der Betriebsprüfung die Jahresabschlüsse 2008 bis 2010, die "ACL—Buchhaltungsdaten" des Buchhaltungsprogrammes "Lexware" 2008 bis 2010 des deutschen Unternehmens "H Bf", Import-Export-Großhandel - Accessoires, dt_D-Straße, und eine Meldebestätigung der Gemeinde Y mit der gleichen Adresse vorgelegt.

Vereinbart wurde, dass alle benötigten Belege nach dem Einlesen der ACL-Daten über die E-Mail [...] angefordert werden. Zu dieser Besprechung liegt ebenfalls ein Besprechungsprotokoll vor.

Vorhalt 19.4.2012 an [den stV]:

Am 19. April wurde ein Vorhalt zur Vorlage bis spätestens 10. Mai 2012 aller ausgewählten Belege und Unterlagen an [den steuerlichen Vertreter] verschickt.

Am 23. April wurde ein Fristverlängerungsansuchen bis zum 25. Mai 2012 und am 15. Mai ein Fristverlängerungsansuchen bis zum 31. Mai 2012 gestellt.

Zu dem Treffen am 31. Mai 2012 zur Vorlage aller Unterlagen ist es nicht gekommen. (...)

Aktenvermerk 6. Juni 2012:

Bf ist nicht bereit die Belege unbeaufsichtigt der Betriebsprüfung zur Verfügung zu stellen.
Er möchte von nun an nur mehr mit der Vorständin des Finanzamtes in Kontakt treten.

Neue Terminvereinbarung am 18. Juni 2012:

Am 18. Juni 2012 wurde für den 3.7.2012 die Prüfung der Belege im Büro [des stV] mit dem Teamleiter vereinbart.

Vorhalt 3. Juli 2012 und Belegprüfung im Büro [des stV]:

Am 3. Juli ist es im Büro [des stV] im Beisein von Bf zur teilweisen Belegprüfung (inländische Ein- und Verkäufe) gekommen. Zusätzlich wurde Bf aufgefordert, Inventuren, Mietverträge, Bekanntgabe Fakturierungsprogramm, Produktpreislisten, Buchhaltungsdaten für den Nachschauzeitraum, Eingangs- und Ausgangsrechnungen für den Nachschauzeitraum bereitzustellen.

Diesbezüglich teilte Bf der Betriebsprüfung mit, dass er keine deutschen Unterlagen vorlegen werde. Mietverträge seien bereits angefordert worden.

Die Erstellung von Ablichtungen der Eingangsrechnungen, Frachtrechnungen und Zollpapiere im Zusammenhang mit den Importen aus China und Thailand wurde der Betriebsprüfung verweigert. Bankauszüge wurden generell nicht zur Verfügung gestellt.

Ein Besprechungsprotokoll vom 3. Juli liegt vor.

Vorhalt 4. Juli 2012:

Mit Vorhalt 4. Juli 2012 wurden [der stV] und Bf bis längstens 12. Juli 2012 aufgefordert, die Privateinlagen und Lebenshaltungskosten nachzuweisen und die Mietverträge des Lagers und der Wohnung in Deutschland vorzulegen.

Ankündigung von Dr. Peter Schulte am 6. Juli 2012 und Fristverlängerungsantrag:

Mit Schreiben vom 6. Juli 2012 gab Dr. Peter Schulte, [...] bekannt, dass er als weiterer steuerlicher Vertreter der laufenden Betriebsprüfung bevollmächtigt wurde. Gleichzeitig hat er um eine weitere Besprechung im August ersucht.

Abschließende Besprechung am 6. September 2012:

Eine endgültige Besprechung hat am 6. September 2012 im Finanzamt stattgefunden. Dass sich der Ort der Geschäftsleitung des Unternehmens "H Bf" in Deutschland befinden soll, wurde vehement vertreten, jedoch nicht glaubhaft nachgewiesen.

Unterlagen im Zusammenhang mit der Umsatzsteuernachschaubewilligung 2011 und 2012 wurden vereinbarungsgemäß nachgereicht.

Standpunkt des Steuerpflichtigen:

Die vorgelegten Unterlagen sollten ausreichen um zu beweisen, dass [der Bf.] sein Unternehmen von Deutschland aus betreibt. In Österreich habe er nur ein

Auslieferungslager eingerichtet. Das Unternehmen "H Bf" hätte in Deutschland seinen Sitz und wird dort, Finanzamt Luckenwalde, Steuer-Nr: dt_999/9999, veranlagt.

Er sei deshalb in Österreich nur beschränkt steuerpflichtig, weil er sich in Österreich in seinem Einfamilienhaus in X-Dorf 80 nur wenig aufhielte und sich ständig auf Geschäftsreisen befände.

(...)

In Deutschland habe er nur eine Wohnung mit 32m² Nutzfläche und ein Minilager für Musterstücke mit 20m² Nutzfläche gemietet. Er sei aber nicht bereit trotz mehrmaliger Aufforderung die diesbezüglichen Mietverträge vorzulegen und schrieb im E-Mail vom 4. Juli 2012 an die Betriebsprüfung ... "Was geht Sie, ehrlich gesagt, an wo und wie ich in Deutschland wohne und welche Mietverträge ich habe...". Sein Auslieferungslager, während er in den Gesprächen mit der Betriebsprüfung immer wieder von seinem Betrieb in F sprach, stelle keine Betriebsstätte gem. DBA mit Deutschland, Artikel 5 Abs. 4 OECD-MA, dar.

Sachverhalt der Betriebsprüfung:

Mit Abfrage des zentralen Melderegisters stellte sich heraus, dass [der Bf.] seit 2003 folgendermaßen in Österreich gemeldet war:

Zeitraum

18.03.2003-26.09.2003: Nebenwohnsitz O-Straße 19/2, L

16.09.2003-27.02.2008: Hauptwohnsitz X-Dorf 80, S

27.02.2008-06.10.2009: Nebenwohnsitz X-Dorf 80, S

06.10.2009-06.03.2012: Hauptwohnsitz X-Dorf 80, S

ab 06-03.2012: Nebenwohnsitz X-Dorf 80, S

Seit 2003 bewohnt er sein 200 m² großes Einfamilienhaus mit anschließendem Garten und Biotop (Gesamtfläche Grundstück 1.318 m²), das er im Jahre 2003 um € 75.000,- laut Kaufvertrag erworben hat. Dieses von der Betriebsprüfung besichtigte Wohnobjekt wurde eindeutig durch Sanierung und Renovierung aufgewertet.

Im Jahre 2005 hat er ein landwirtschaftliches Grundstück mit einer Fläche von 3.381 m² in der KG X-Dorf, laut seinen eigenen Angaben für Jagdzwecke, erworben.

Die "Energie Steiermark AG" teilte der Betriebsprüfung mit Antwortschreiben vom 2. Juli 2012 die Stromverbrauchsdaten des Wohnobjektes "X-Dorf 80", Kundennummer [XXX], wie folgt mit:

Abrechnungszeitraum:

13.04.2011-04.04.2012: Verbrauch 6.042,00 kWh

16.04.2010-12.04.2011: Verbrauch 6.685,00 kWh

07.04.2009-15.04.2010: Verbrauch 7.766,00 kWh

25.04.2008-06.04.2009: Verbrauch 9.114,00 kWh

06.04.2007—24.04.2008: Verbrauch 9.735,00 kWh

Aus dem festgestellten sehr hohen (zum Vergleich ein durchschnittlicher Haushalt mit 3 Personen verbraucht rund 6.500,00 kWh Jährlich) Stromverbrauch kann der Schluss gezogen werden, dass [der Bf.] sich dauerhaft in S** - X-Dorf aufhält.

Der Wasserverband Stainztal übermittelte eine Wasserverbrauchsliste, aus der hervorgeht, dass er im Prüfungszeltraum 2008-2010 im Schnitt rund 86 m³ Wasser jährlich verbraucht hat.

Der zuständige Bürgermeister von X-Dorf gab in der Niederschrift vom 21.06.2012 zu Protokoll, dass ein durchschnittlicher 4-Personenhaushalt rund 120 m³ Wasser verbraucht und glaubt, dass Bf in der Vergangenheit Vereinsmitglied bei den Jägern war. Aus dem Protokoll der öffentlichen Gemeinderatssitzung vom 29. März 2012 der Gemeinde X-Dorf wird bestätigt, dass er der Jagdgesellschaft X-Dorf angehört. Die Jagd X-Dorf wurde bereits in der Vergangenheit von dieser Jagdgesellschaft gepachtet und die Gemeinde hat bis zum Jahr 2022 eine Vergabe an diesen Jagdverein weiterhin beschlossen.

Das angemietete Warenlager in F, F-Gasse 3, hat eine Nutzfläche von 592 m² und wurde am 11.04.2012 besichtigt. Der Eingang des Büros und des Lagers befindet sich rechts von der Halle und ist von der Hauptstraße aus gut sichtbar. Dem Lager ist ein großzügig eingerichtetes Büro vorgelagert, in dem Kundenkarteien und Belege bis zum Jahr 2001 zurück aufbewahrt werden. Auf der Grünfläche vor dem Eingang sind Schaustücke, lebensgroße Bronzestatuen, ausgestellt.

Links vom Eingang befindet sich eine Firmentafel mit der Aufschrift "H". Auch ein Wegweiseschild mit der Aufschrift "Import-Export - H" ist bei der Abfahrt [...] ersichtlich.

Das Lager selbst ist voll bestückt mit großen und kleinen Gartenfiguren, vielen verpackten Spiegeln und asiatischen Bareinrichtungen. Derartige Figuren befinden sich aber auch auf dem Privatgelände "X-Dorf 80".

Nach den eigenen Angaben des Steuerpflichtigen kommen immer wieder Hauptkunden, auch aus Deutschland, zum Betrieb in F. Diese Aussage wurde in der Besprechung vom 6.9.2012 dementiert.

Beworben wird der Verkauf der Gartenfiguren und -accessoires über das Internet. Zwar gibt es die Websites [<www.Bf.de> und <www.Bf.at>], jedoch bei der Vornahme eines Ausdruckes erscheint nur noch die österreichische Website.

Bezüglich Anfragen über die Verfügbarkeit von Artikeln und Lieferzeiten wird auf ein österreichisches FAX 0043/(0)31xxx, auf eine österreichische Telefonnummer 0043/(0)664/8xxxxx und auf eine österreichische Email-Adresse [>info@Bf.at>] verwiesen.

Welters wird auf der Internetseite angeführt, dass die Ware für den Kunden kommissioniert und beim Einladen geholfen wird.

Tatsächlich konnte die Betriebsprüfung feststellen, dass die Waren auf eigenen Namen eingekauft, ursprünglich über den Hafen Hamburg und später über Koper per Schiff nach Österreich importiert, und direkt ins Lager in F transportiert wurden.

Am 5. Juli 2012 ist vom deutschen Finanzamt Luckenwalde nach mehreren Anfragen ein Antwortschreiben gekommen, aus dem hervorgeht, dass [der Bf.] seit 15.01.2007 in Deutschland einen Import- und Exportgroßhandel mit Bronzefiguren und Wohnaccessoires gemeldet hat. Er wird dort zur Einkommensteuer unbeschränkt steuerpflichtig geführt. Der konkrete Inhalt der Einkommensteuerbescheide wurde nicht mitgeteilt.

Wohnsitz und Ort der Geschäftsleitung in "dt_D-Straße K*".*

In der Besprechung vom 6.9.2012 teilte Dr. Peter Schulte der Betriebsprüfung mit, dass Bf nach seiner Scheidung von seiner Ehefrau in Deutschland im Jahr 2003 in der Steiermark eine Frau kennenlernte, die Anlass war, dass er sich in "X-Dorf 80" niedergelassen hat.

Er wollte in Österreich einen neuen Lebensabschnitt beginnen und anfangs auch keine unternehmerische Tätigkeit mehr ausüben. Später hat er sich dann entschlossen, wieder ein Unternehmen zu gründen.

Die am 6.9.2012 vorgelegte Bestätigung des Buchhalters RK mit der Anschrift dt_D-Straße K*, vom 8.8.2012, ließ erkennen, dass es sich bei der Firmenadresse von "H Bf" um die Privatadresse von RK handelt.*

Er bestätigte, dass die Firma "BF" 2 Räume mit zusätzlichem WC sei 1.2.2007 gemietet hat.

Aus der Bestätigung geht nicht hervor, für welche Zwecke die Räumlichkeiten gemietet wurden. Ein Mietvertrag, aus dem der Mietgegenstand, Höhe und Fälligkeit der Miete und die Dauer des Mietverhältnisses hervorgeht, konnte nicht vorgelegt werden.

Da auch kein Mietentgelt bezahlt worden ist, ist zweifelhaft, ob tatsächlich ein Mietverhältnis bestanden hat.

Demgegenüber steht ein Lager mit einer Nutzfläche von 592 m² und ein Büro in F, das nach Vereinbarung geöffnet, gut beworben und beschildert ist.

Außerdem wurden auf der Website unter Standort D-K, Verwaltung, keine Öffnungszeiten und Kontaktadressen angepriesen. Die Kontakt-Email [<info@Bf.at>] ist eine österreichische Adresse und ist nur am Standort Österreich ersichtlich.*

Dass am Standort F weder Verkaufsgespräche noch Vertragsabschlüsse stattgefunden haben, konnte nicht nachgewiesen werden. Im Nachschauzeitraum sind inländische Kunden, wie "A-Möbel-GmbH" € 52.370,- netto Mai bis Dezember 2011, "JD" € 500,- netto am 28.7.2011 und € 1.000,- am 27.07.2011, GK € 13.375,- netto am 10.03.2011, RF € 1.374,- netto am 23.04.2011 und € 4.000,- am 2.5.2011, aufgefallen, die die Waren selbst abholten und den Kaufpreis bei Abholung bar bezahlt haben.

Es ist anzunehmen, dass sie den Betrieb in F besucht, Waren ausgesucht und über den Preis mit [dem Bf.] verhandelt haben, da es keine Preislisten gibt und auch nur er die

Preise im Kopf hat. Danach wurden die Waren persönlich mitgenommen und an ihn bar bezahlt. Auch eine Überweisung von "A-Möbel-GmbH" auf ein Bankkonto bei der Z-Bank [österr. XY] (Kontonr. 1234, BLZ ABC) konnte festgestellt werden.

Die Frachtkostenabrechnungen der "Spedition W-GmbH" sowie sämtliche Eingangsrechnungen wurden an "H Bf", F-Gasse 3, Ortsgd. F, ausgestellt. Die Banküberweisungen der Eingangsrechnungen erfolgten größtenteils über das inländische Bankkonto der [österr. XY], BLZ ABC, Konto-Nr: 1234.

Die von IK beschriebene 4-Stunden-Wochentätigkeit des verstorbenen Ehegatten, wie selbständige Bearbeitung der kompletten Finanzbuchhaltung, Erstellung und Versand von Rechnungen, Controlling, Bearbeitung von Reklamationen, Auftragseingangsbearbeitung, Kontakte zum Steuerberater, Kommunikation mit Kunden und Lieferanten, kann sich quantitativ und qualitativ nur auf ein Ausmaß einer üblichen zu führenden Buchhaltung beziehen.

Geschäftsführend ist jedoch nur jemand, der alle wesentlichen, notwendigen und wichtigen Maßnahmen für ein Unternehmen treffen kann. Dass Herr RK auch die geschäftliche Leitung für das Unternehmen durchgeführt hat, ist nicht glaubhaft, da er einerseits nach außen nicht in Erscheinung tritt, d.h. auf den Ausgangsrechnungen nur [der Bf.] als Geschäftsführer auftritt, und andererseits dafür auch kein Leistungsentgelt erhalten hat.

Es entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein "Ein-Mann-Unternehmen" einen externen Geschäftsführer zur Abwicklung seiner Geschäfte benötigt und dieser aufgrund seiner freundschaftlichen Beziehung keine Leistungsabgeltung fordert. RK ist laut Bekanntgabe [des stV] am 29. August 2012 verstorben.

Wohnsitz in Marbella –Südspanien:

Am 6.9.2012 wurde noch eine weitere Bestätigung der Firma "ML Firm SL“, konkret von Frau GM, vorgelegt und beinhaltete, dass [der Bf.] in der Zeit vom Kauf der Liegenschaft im November 1997 bis zum Verkauf der Liegenschaft im Jahr 2010 in Marbella einen weiteren Wohnsitz zur Verfügung hatte. Der Verkaufsvertrag dieser Liegenschaft, den [der Bf.] am 6.9.2012 bei der Besprechung im Finanzamt Deutschlandsberg anscheinend dabei hatte, wurde der Betriebsprüfung nicht offengelegt.

Umsatzsteuernachschaub 2011 und 2012:

Mit Vorhalt vom 6.9.2012 wurden zum Zwecke der Durchführung der Umsatzsteuernachschaub für den Zeitraum 2011 und 2012 nochmals alle Unterlagen zur Vorlage bis spätestens 13. September 2012 angefordert.

Bereitgestellt wurden Belege, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, Ausgangsrechnungen an österreichische Kunden, 1 Ausgangsrechnung - innergemeinschaftliche Lieferung und Einfuhrumsatzsteuerbelege für 2011 und 2012. Die vollständigen Unterlagen zur Umsatzsteuernachschaub wurden nicht vorgelegt. Konkret fehlten die ACL-Buchungsjournale, die Importrechnungen und teilweise Belege vom Konto Betriebsbedarf.

Fast alle Eingangsrechnungen sind auf "H Bf" F ausgestellt. Auch die Banküberweisungen erfolgten vom inländischen Bankkonto bei der Z-Bank, BLZ 99999, Konto 789.

Betriebsversicherung bei der "Donau - Vienna Insurance Group " – (...):

Die Unterlagen zur Umsatzsteuernachschaubereitung enthielten auch die aktuelle Versicherungspolizze (Ergänzungspolizze) zur Betriebsversicherung. Als Versicherungsnehmer ist "H Bf" in D-Straße K, jedoch als abweichender Prämienzahler "H Bf", F-Gasse 3, Ortsgd. F, angeführt. Versichert ist der Bronzehandel mit Versicherungsort F-Gasse. Die Polizze beinhaltet eine Feuer-, Betriebs-, Einbruchdiebstahl-, Sturmschaden-, Leitungswasserschaden-, Glasbruch- und Haftpflicht-Standard-Versicherung, wobei die Feuerversicherung mit einer Versicherungssumme von € 290.809,— zum größten Teil die Waren und Vorräte mit einem Wert von € 174.485,- und die kaufmännische und technische Betriebseinrichtung mit einem Wert von € 116.324,- abdeckt.*

Auf der gesamten Versicherungspolizze findet sich kein Hinweis auf ein Büro oder Lager in Deutschland.

Telefonabrechnungen:

Telefonabrechnungen für mehrere betriebliche Telefonanschlüsse wurden verbucht.

Telekom Austria - Telefonnummer 031XX/XXX:

Der Anschluss mit der Telefonnummer 031XX/XXX ist der Privatadresse Bf, X-Dorf 80, S, zugeordnet. Rechnungsadresse ist jedoch "H Bf", D-14979 K. Die Gebühren bewegen sich alle 2 Monate zwischen 80 und 100 Euro und wurden vom inländischen Bankkonto BLZ ABC, Konto-Nr: 5678, abgebucht.*

A1:

Die monatlichen Gebühren mit A1 betragen rund 50 Euro. Die Abrechnungen sind auf Dr. Bf, X-Dorf 80, S, ausgestellt. Die Telefonnummer war auf den Rechnungen nicht ersichtlich, abgebucht wurde ebenfalls vom Konto 5678.

****** - Telefonnummer 0****:*

Die monatlichen Abrechnungen wurden an Bf- in X-Dorf 80, S, gelegt. Bei allen Abrechnungen fällt auf, dass Ferngespräche von Österreich aus überwiegend nach Deutschland (zwischen rund 600 und 800 Minuten monatlich), aber auch nach Frankreich, Kroatien, Slowenien, Spanien, Estland und Ungarn geführt wurden.

Büroumbau 2011 - Rechnung 110110 von "A-Möbel-GmbH":

Im April 2011 wurde das Büro am Standort F-Gasse 3, Ortsgd. F, um € 7.200 brutto umgebaut.

Zusammenfassung - rechtliche Würdigung:

Verschiedene Erhebungen haben ergeben, dass sich der Lebensmittelpunkt von Bf auch tatsächlich in Österreich, X-Dorf 80, S, befindet.*

Er hat in Österreich einen Wohnsitz und verfügt außerdem über einen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich. Dies geht einerseits aus den verschiedenen Betriebskostenabrechnungen, den verbuchten inländischen Treibstoffrechnungen in der näheren Umgebung des Wohnsitzes und des Standortes, den Telefonabrechnungen und auch aus der Mitgliedschaft bei der Jagdgesellschaft X-Dorf hervor.

Da er im Inland über einen Wohnsitz und über einen gewöhnlichen Aufenthalt verfügt, ist er gem. § 1 Abs. 2 EStG 1988 grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig.

Den Angaben des Steuerpflichtigen zufolge, stellte sich aber noch die Frage, ob der Sitz des Unternehmens aufgrund der tatsächlichen Gegebenheiten in Österreich liegt und daher auch die Gewinnbesteuerung des Unternehmens in Österreich zu erfolgen hat.

Nach eingehender Überprüfung kommt die Betriebsprüfung zum Ergebnis, dass sich der Ort der Geschäftsleitung des Unternehmens "H Bf" in Österreich, F-Gasse 3, Ortsgd. F, befindet.

Bf ist Inhaber und Geschäftsführer des Einzelunternehmens, dessen Büro und Lager sich in F befindet. Er verwaltet und führt das Unternehmen, in dem er entscheidet, welche Produkte er ein- und verkauft, Betriebsabläufe plant und steuert, Marketing betreibt, für Kundenbindung, Vertrieb, Logistik und innerbetriebliche Verwaltung sorgt. Die ledigliche Übertragung von Buchhaltungsarbeiten an den Freund RK kann nicht mit der Leitung der Geschäfte eines Unternehmens gleichgestellt werden.

Die gesamte Import- und Exporttätigkeit läuft über den Betrieb in F. Die Ware wird direkt von Bf in Asien ausgesucht und nach Österreich importiert. Der Verkauf der Ware erfolgt ebenfalls in F und wird von ihm selbst an die Kunden übergeben oder versendet. Auch die Betreuung von Kunden findet in F regelmäßig statt. Für die angebotenen Produkte gibt es nicht einmal Preislisten, da er laut seinen Angaben alle Preise im Kopf behält. Aus der Betriebsversicherung der "Donau - Vienna Insurance Group" geht hervor, dass nur am Standort in F kaufmännische und technische Betriebseinrichtung versichert ist.

Der Büroumbau im April 2011 durch die Firma "A-Möbel-GmbH" stellt einen weiteren Anhaltspunkt für den Ort der Geschäftsleitung in F dar.

Dass die Geschäfte von RK in Deutschland geführt wurden, konnte nicht glaubhaft nachgewiesen werden. Die Besteuerung der betrieblichen Einkünfte hat sowohl hinsichtlich der Umsatzsteuer als auch der Einkommensteuer in Österreich unbeschränkt zu erfolgen.

Die Betriebsstättenregelung im DBA mit Deutschland, Artikel 5 Abs. 4 OECD-MA kommt daher nicht zum Tragen.

Die deutschen Jahresabschlüsse waren an das österreichische Steuerrecht anzupassen und die erklärten Gewinne bzw. Verluste nach österreichischem Steuerrecht zu prüfen.

2) Ordnungsmäßigkeit der Buchführung gem. § 131 BAO

Der Abgabepflichtige verwendet für die Aufzeichnung der Finanzbuchhaltung das EDV-Programm mit dem Namen "Lexware". Die Ausgangsrechnungen wurden mit einem der Betriebsprüfung unbekannten Programm erstellt. Der Name des Fakturierungsprogrammes wurde nicht genannt und die diesbezüglichen unformatierten Daten nicht zur Verfügung gestellt.

Folglich ist auch eine Programmbeschreibung und -dokumentation nicht übergeben worden.

Darüber hinaus waren verschiedene Grundaufzeichnungen, wie Belege, Inventur, Verträge, Preislisten etc., nicht vorhanden bzw. wurden nicht vorgelegt.

A) nicht rechtzeitige Verbuchung:

im Zuge der Betriebsprüfung ist hervorgekommen, dass die Verbuchung der Belege im EDV-Programm "Lexware" mit dem Datum der Bezahlung stattfindet, obwohl das Unternehmen zur Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 1 EStG 1988 verpflichtet ist. Das im Buchhaltungsprogramm ausgewiesene Belegdatum ist eigentlich das Zahlungsdatum.

B) Keine Vorlage von Grundaufzeichnungen:

Der Betriebsprüfung wurden weder die Grundaufzeichnungen noch die Berechnung der Inventur des Zeitraumes 2008 bis 2010 vorgelegt.

Weiters wurden verschiedene Belege, die das Ausland betreffen, ebenfalls nicht vorgelegt.

C) Kein Nachweis über Lebensführungskosten:

Im E-Mail vom 4. Juli 2012 schreibt der Abgabepflichtige, dass er als geschäftsführender Gesellschafter einer Firmengruppe in Deutschland Einkünfte in 7-stelliger Höhe bezogen hat. Immobilienverkäufe in dt_H soll es auch gegeben haben.

Ein dementsprechender Nachweis über die derzeitige finanzielle Lage des Abgabepflichtigen wurde nicht erbracht. Die Lebensführungskosten des Steuerpflichtigen wurden daher auch nicht nachgewiesen.

D) Rohaufschlag extrem abweichend innerhalb des Prüfungszeitraumes:

Die Rohaufschläge innerhalb des Prüfungszeitraumes betragen 2008 12,21%, 2009 48,08 % und 2010 86,26 %. Da weder die Lebensführungskosten nachgewiesen wurden noch die Inventuren, Belege, Preislisten etc. vorgelegt wurden, sind die Besteuerungsgrundlagen der Jahresabschlüsse 2008 bis 2010 grundsätzlich anzuzweifeln.

E) Preislisten über angebotene Produkte:

Der Steuerpflichtige gab an, dass die Verkaufspreise pauschal ermittelt werden. Er hätte keine Verkaufspreislisten über seine angebotenen Produkte.

Es entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Unternehmer für eine sehr große Anzahl von Produkten keine Übersicht über die Verkaufspreise sprich, Preislisten, erstellt.

Das Wirtschaftsleben verursacht einen Leistungsprozess für jeden Kunden und mehrere Kunden nebeneinander. Dafür müssen Preisvereinbarungen getroffen werden, dass die vielen Details dafür im Kopf zu behalten sind, wird durch die Bp in Zweifel gezogen.

F) Mangelhaft ausgestellte Ausgangsrechnungen:

Auf den Ausgangsrechnungen wird öfters keine handelsübliche Bezeichnung im Sinne des § 11 UStG 1994 angeführt. Die Bezeichnung der gelieferten Ware lautet dann zum Beispiel "eine Partie Bronzefiguren und Geschenkartikel" oder "Diverse Dekorationsgegenstände aus Bronze und Dekomaterial".

Diesbezüglich gibt es auf den Rechnungen keinen Hinweis auf einen Lieferschein.

Lieferscheine oder sonstigen Aufzeichnungen, die eine Verprobung mit dem Wareneinkauf zulassen würden, sind nicht vorhanden oder werden nicht zur Verfügung gestellt.

G) Umsätze 2007:

Im Zuge verschiedener Erhebungen wurde bekannt, dass der Abgabepflichtige in Österreich bereits vor Auflegung des Steueraktes 2008 Umsätze mit Gartenskulpturen getätigt hat. Die Firma A-Möbel-GmbH bestätigt überdies, dass Herr BF die Lagerhalle seit 1.3.2007 angemietet hat.

Zusammenfassung:

Die Nichtvorlage der Fakturierungsdaten, Inventuren, verschiedener Belege, Verträge, Lieferscheine, Anlagenverzeichnisse, Preislisten etc. machen die Nachprüfung der Vollständigkeit der erklärten Besteuerungsgrundlagen unmöglich. Entsprechend § 119 BAO sind alle Tatsachen, die für die Festsetzung der Abgaben von Bedeutung sind vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen.

Vom Steuerpflichtigen wurde konkret die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gem. § 119 BAO verletzt.

Eine Buchführung, die als materiell richtig beurteilt werden soll, muss grundsätzlich tatsächlich verprobungs- und überprüfungsfähig sein. Ist die Grundaufzeichnungsebene nicht vollständig vorhanden, besteht für den Prüfer keine Möglichkeit, zu Aussagen über die materielle Richtigkeit zu kommen, weil er der Prüfungsverpflichtung gar nicht nachkommen kann.

Aufgrund der bereits oben dokumentierten Mängel sind die Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen so groß, dass durch die Außenprüfung die Umsätze des Prüfungszeitraumes gem. § 184 BAO zu schätzen sind.

Berechnung der Umsatz-- und Gewinnhinzurechnungen:

Der durchschnittliche Rohaufschlag wird im Fremdvergleich mit 100% vom Wareneinsatz angenommen.

	2008	2009	2010
Erklärter WES	197.945,83	182.093,24	115.932,69

<i>plus 100% Rohaufschlag</i>	197.945,83	182.093,24	115.932,69
<i>Kalkulierter Umsatz</i>	395.891,66	364.186,48	231.865,38
<i>abzügl. erklärter Umsatz</i>	-222.117,69	-269.643,12	-215.932,82
<i>Kalkulationsdifferenz lt. Bp</i>	173.773,97	94.543,36	15.932,56
<i>Kalkulationsdiff. gerundet</i>	174.000	95.000	16.000
<i>Gewinnhinzurechnung</i>	174.000	95.000	16.000

Umsatzhinzurechnung netto:

Die Umsatzhinzurechnungen werden im Schätzungswege zur Hälfte den 20% steuerpflichtigen Inlandsumsätze sowie zur Hälfte den innergemeinschaftlichen Lieferungen zugeordnet.

	2008	2009	2010
20%-ige Umsätze	87.000	47.500	8.000
20% USt	17.400	9.500	1.600
<i>igL</i>	87.000	47.500	8.000

Ausdehnung Prüfungszeitraum bis 2007:

Gewinnschätzung 2007: € 100.000,--

Festsetzung USt 2007: € 10.000,-- (.....)

6) Vorschreibung NoVA und Kfz-Steuer für den BMW 650CI Cabrio:

Das Fahrzeug "BMW 650CI Cabrio" wurde am 18.05.2010 von Bf, dt_D-Straße Y, mit einer Laufzeit von 36 Monaten und einer monatlichen Leasingrate iHv € 1.162,42 netto von der "BMW Bank GmbH" geleast. Der Einstandspreis des Fahrzeuges laut Leasingvertrag beträgt netto € 97.554,61. Das Fahrzeug befindet sich im Betriebsvermögen "Bf Import-Export-Großhandel-Accessoires"-Deutschland.*

Der Abgabepflichtige hat in Österreich einen Hauptwohnsitz und der Ort der Geschäftsleitung als auch der eigentliche Betrieb befinden sich nachweislich in Österreich. Aufgrund des Strom- und Wasserverbrauches des Abgabepflichtigen ist davon auszugehen, dass er sich überwiegend in Österreich aufhält.

Ein entsprechendes Fahrtenbuch wurde nicht geführt oder konnte nicht vorgelegt werden. Die angeblich jährlich gefahrenen Kilometer zwischen 45.000 und 50.000 konnten ebenfalls nicht bewiesen werden, da der Abgabepflichtige die Ablesung des Tachostandes des BMW 650CI am 4.7.2012 verweigerte, mit der Aussage: "..den Kilometerstand müssen sie mir schon glauben, sehen können Sie ihn nicht..."

Gem. § 1 Z 3 NoVAG unterliegt die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland der NoVA, wenn es gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967 zuzulassen wäre.

Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland verwendet würden, sind nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen.

Unter "Verwender" ist die Person zu verstehen, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges ziehe. Das ist regelmäßig der rechtmäßige Besitzer, aber auch jeder sonstige Benutzer, der das Fahrzeug im Inland nicht nur vorübergehend nutzt.

Da der Abgabepflichtige mit Hauptwohnsitz in Österreich im Zuge der Betriebsprüfung nicht nachweisen konnte, dass er das Fahrzeug überwiegend im Ausland nutzt, ist der dauernde Standort des Fahrzeuges Österreich.

Die Normverbrauchsabgabe und die Kraftfahrzeugsteuer ist daher folgendermaßen vorzuschreiben: (...)

Festsetzung NoVA 2010: € 15.608,74 (16% von € 97.554,61)

(...)

Festsetzung NoVA/Malus: € 2.450,-- (98g mal € 25,--)

Kraftfahrzeugsteuer:

Das Fahrzeug unterliegt gem. § 1 Abs. 1 Z 2 KfzStG 1992 der Kraftfahrzeugsteuer. Da eine dauernde Verwendung im Inland durch die Betriebsprüfung festgestellt wurde, ist die KFZ-Steuer folgendermaßen nachzuverrechnen:

147,60 monatlich

2010: 1.161,12 (Anschaffungsdatum 18.05.2010)

2011: 1.771,20

2012: 885,60 (2 Quartale; 2. Quartal fällig am 15. August) (...)".

(3) Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ bezüglich der Einkommensteuer 2007 bis 2010 sowie der Einkommensteuer-Vorauszahlung 2013 mit 29.10.2012 datierte Erledigungen, die dem Bf. zugestellt wurden. Bezüglich der Umsatzsteuer 2007 – 2010 erließ das Finanzamt die **angefochtenen Bescheide**, auf denen der stV als Zustellbevollmächtigter angeführt wurde. Des Weiteren ergingen (undatierte) Bescheide betreffend NoVA 2010 sowie Kfz-Steuer 2010 bis 2012 (jeweils dem stV zugestellt). In den Begründungen wurde auf den Prüfungsbericht vom 22.10.2012 verwiesen.

Auf Grund des – infolge der Prüfungsfeststellungen vorgenommenen - Wechsels von der beschränkten zur unbeschränkten Steuerpflicht vergab das Finanzamt für den Bf. nunmehr die (neue) Steuernummer 222/2222.

(4) Berufungseingabe vom 27.11.2012:

Gegen sämtliche der vorangeführten Erledigungen brachte der Bf. mit Eingabe vom 27.11.2012 Berufung ein.

Darin wird zunächst in formeller Hinsicht gerügt, dass der Prüfungsbericht ausdrücklich lediglich die Steuernummer 111/1111 betreffe. Die Steuernummer 222/2222 sei nicht Prüfungsgegenstand gewesen und werde folglich im Bericht auch nicht erwähnt. Die Bezugnahme der Bescheidbegründung auf den Prüfungsbericht gehe daher ins Leere. Diese Bezugnahme sei nicht geeignet, die fehlende schriftliche Begründung zu ersetzen.

Materiellrechtlich wendet sich der Bf. dagegen, dass er in Österreich der unbeschränkten Steuerpflicht unterworfen wird bzw. seine Unternehmensgewinne im Inland besteuert werden. Darüber hinaus wende das Finanzamt seiner Ansicht nach die Schätzungsbefugnis „unzutreffend“ an.

Die Berufung (eingebracht vom im Prüfungsverfahren hinzugeretenen Vertreter Dr. Schulte) wird im Wesentlichen – auszugsweise wörtlich – wie folgt begründet:

„(...) a) unbeschränkte Steuerpflicht:

Unser Mandant [...], geschieden, ist in Deutschland mit Hauptwohnsitz in der D-Straße Y OT K, per 14. Dezember 2006 gemeldet.*

*Im Zuge der Trennung und Scheidung von seiner damaligen Ehefrau hat unser Mandant aufgrund privater Bindungen Kontakt in die Steiermark bekommen und das von ihm aktuell genutzte Wohngrundstück in X-Dorf 80, 8504 S**, im Jahr 2003 erworben.*

Seit dem 26. September 2003 ist unser Mandant auch dort gemeldet.

Für den hier gegenständlichen Betriebsprüfungszeitraum ist darüber hinaus relevant, dass unser Mandant in dem Zeitraum November 1997 bis 2010 zu 1/2 Anteil Miteigentümer des Wohngrundstücks in Marbella, (...), Haus Nr. 303, war und dieses Objekt in dieser Zeit auch als Wohnsitz genutzt hat. Eine entsprechende Bestätigung von Frau Rechtsanwältin GM, Marbella, vom 23. August 2012 liegt Ihnen in Kopie vor.

Das Objekt wurde im Frühjahr 2010 von unserem Mandanten veräußert.

Unser Mandant hat nach eigenen Angaben außer den Einkünften aus Gewerbebetrieb betreffend das gegenständliche Unternehmen H Import, Export, keine steuerpflichtigen Einkünfte. Seinen Lebensunterhalt finanziert unser Mandant aus unverzinslich angelegten Rücklagen aus dem Verkauf seines Unternehmens im Zuge der Scheidung von seiner damaligen Ehefrau sowie aus Lebensversicherungsauszahlungen und ua. aus dem Erlös von Immobilienverkäufen (steuerfrei).

*Unser Mandant verbringt lediglich einen Bruchteil des Jahres in dem ihm gehörenden Hausanwesen X-Dorf 80, S**. Die meiste Zeit des Jahres befindet sich unser Mandant auf Reisen im Ausland. In diesem Zusammenhang verweisen wir auf die als Anlage 1 beigelegte exemplarische Aufenthaltszusammenstellung unseres Mandanten betreffend den Zeitraum 2010. In dieser Aufstellung sind lediglich die Marriot Übernachtungen und damit verbundene Reisen unseres Mandanten aufgenommen.*

Darüber hinaus war unser Mandant mind. 50 weitere Tage auf Reisen im Ausland, insbesondere in Spanien und Kroatien. Die Übernachtungen erfolgten insoweit leider nicht im Marriot Hotel und können deshalb nicht mit einer Buchungsliste belegt werden.

Unabhängig davon hat unser Mandant - wie bereits bekannt — die Auswertung seiner Lufthansaflüge (Status Senator) beantragt. Leider liegt die Auswertung trotz Urgierens noch nicht vor.

Bereits jetzt aber wird deutlich erkennbar, dass sich unser Mandant deutlich weniger als 183 Tage in Österreich, insbesondere X-Dorf 80 in S**, aufgehalten hat.

Die Reisetätigkeit unseres Mandanten hat in den Jahren 2011 und 2012 sowie aktuell deutlich zugenommen, so dass die Anzahl der Residenztage in Österreich noch weiter zurückgegangen ist. (...).

Richtig ist, dass das [dem Bf.] gehörende Einfamilienhaus in X-Dorf 80, 8504 S**, einen Wohnsitz i. S. v. § 26 BAO begründet. Die vom Finanzamt hieraus gezogene Schlussfolgerung, dass unser Mandant vor diesem Hintergrund in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist, ist jedoch unzutreffend. Wie seitens des Finanzamts im Rahmen der Betriebsprüfung zutreffend festgestellt, unterhält [der Bf.] insgesamt drei Wohnsitze i. S. v. § 26 BAO, nämlich:

- X-Dorf 80, 8504 S**
- D-Straße K*, Deutschland sowie
- Marbella, Spanien, (...), Haus-Nr. 303

Eine anwaltliche Bestätigung aus Spanien, ausgestellt von Frau Rechtsanwältin GM, liegt dem Finanzamt Deutschlandsberg im Hinblick auf die Miteigentümereigenschaft unseres Mandanten am Objekt in Marbella sowie die Wohnsitznutzung, vor.

Wir legen diese nochmals als Anlage 2 vor. (.....)

Bereits im Rahmen der laufenden Betriebsprüfung haben wir darauf hingewiesen, dass sich der gewöhnliche Aufenthalt unseres Mandanten während des Betriebsprüfungszeitraums nicht in Österreich befand. Hierfür haben wir exemplarisch eine Zusammenstellung über die Aufenthalte unseres Mandanten für das Jahr 2010 in Vorlage gebracht. Aus dieser oben nochmals erwähnten Aufenthaltszusammenstellung, welche wir als Anlage nochmals beifügen, wird deutlich, dass sich der gewöhnliche Aufenthalt unseres Mandanten während des streitbefangenen Zeitraums nicht in Österreich befand.

Für die Frage der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich ist deshalb in Konkurrenz mit den anderen beiden Wohnsitzstaaten, nämlich Deutschland und Spanien, gem. Art. 4 des DBA Österreich-Deutschland bzw. Österreich-Spanien zu prüfen und zu entscheiden, wo eine Person mit „Dreifachwohnsitz“ tatsächlich steuerpflichtig ist. Dies erfolgt gem. Art. 4 Abs. 2 des jeweiligen DBA nach folgendem Schema:

- Mittelpunkt der Lebensinteressen
- gewöhnlicher Aufenthalt

- Staatsangehörigkeit

Zum Mittelpunkt der Lebensinteressen

Wie bereits dargelegt, kann der Mittelpunkt der Lebensinteressen unseres Mandanten nicht mit einem der drei Wohnsitzländer fixiert werden. Zwar ist [der Bf.] in Österreich Eigentümer eines Einfamilienhauses. Allerdings ist das ihm ebenfalls als Miteigentümer gehörende und von ihm als solches auch intensiv genutzte Objekt in Marbella, Spanien, deutlich größer und luxuriöser gewesen, als das österreichische. Schließlich hat sich unser Mandant bereits aus geschäftlichen Gründen intensiv in Deutschland aufgehalten. Am Rande ist zu vermerken, dass die Höhe der Betriebskostenabrechnungen in Österreich keinen Beitrag zur Feststellung des Mittelpunkts der Lebensinteressen leisten können. Dem Finanzamt ist das Objekt in Marbella, Spanien, aufgrund der Inaugenscheinnahme von Fotos bekannt. Dieses ist ca. doppelt so groß, wie jenes in X-Dorf Straße 80, S**. Die Betriebskostenabrechnungen für dieses Objekt sind deshalb deutlich höher als jene in S**. Die Vorlage entsprechender Abrechnungen behalten wir uns vor.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen lässt sich auch nicht aus der Mitgliedschaft in einer Jagdgesellschaft im streitbefangenen Zeitraum ableiten. Zum einen ist bzw. war unser Mandant auch in Deutschland Mitglied einer Jagdgesellschaft. Beim Birkwaldhegering Bayerische Rhön nimmt er regelmäßig an der Jagd teil. Der Inhaber der Jagd, Hegeringleiter, Herr CH, Deutschland, wird dies als Zeuge bestätigen.

Im Gegensatz dazu nahm er an Veranstaltungen der Jagdgesellschaft in Österreich nur selten und sporadisch teil. Hierfür steht Herr KR, als Zeuge zur Verfügung.

Auf der anderen Seite verfügt unser Mandant gerade in Spanien und Deutschland über intensive freundschaftliche Verbindungen, welche er regelmäßig pflegt.

Neben den bislang vorgelegten schriftlichen Bestätigungen bieten wir an als Zeugenbeweis für die vorgenannten Tatsachen:

(...)

Nachdem unser Mandant im Betriebsprüfungszeitraum über keinen Familienanschluss verfügte, weder in Österreich, Deutschland, noch in Spanien, scheidet das Abgrenzungskriterium des Mittelpunkts der Lebensinteressen aus.

Zum gewöhnlichen Aufenthalt

Der gewöhnliche Aufenthalt scheidet zugunsten des Steuerstandorts Österreich ebenfalls aus. Ausweislich der exemplarischen Reiseaufstellungen für unseren Mandanten für das Jahr 2010 kann belegt werden, dass dieser im Betriebsprüfungszeitraum stets weniger als 183 Tage im Jahr im österreichischen Inland verbracht hat. Die angekündigte Aufstellung über seine Lufthansa-Flüge (Senator Status) liegen - wie bereits dargelegt - (leider) immer noch nicht vor. Wir haben gegenüber der Lufthansa die Angelegenheit entsprechend beschleunigt und werden diese Unterlagen unaufgefordert in Vorlage bringen.

Vor diesem Hintergrund scheidet auch das Abgrenzungsmerkmal „gewöhnlicher Aufenthalt“ als Anknüpfungspunkt für die unbeschränkte Steuerpflicht aus.

Abgrenzungsmerkmal Staatsangehörigkeit

Aufgrund des Abgrenzungsmerkmals „Staatsangehörigkeit“, hier: deutscher Staatsangehöriger, lässt sich eine Abgrenzung somit rechtssicher vornehmen.

In der Konsequenz hieraus scheidet die unbeschränkte Steuerpflicht unseres Mandanten in Österreich aus. Diese besteht - wie veranlagt - in Deutschland. (...)

b) Besteuerung der Unternehmensgewinne in Österreich:

Das von unserem Mandanten als Einzelunternehmen betriebene Unternehmen „H Bf Import, Export, Großhandel, Bronzeskulpturen, Wohnaccessoires“ wurde im Betriebsprüfungszeitraum ausschließlich von der deutschen Betriebsstätte in der D-Straße K, Deutschland, betrieben. Zur Klarstellung und zur Vermeidung von Wiederholungen weisen wir deshalb nochmals auf folgendes hin:*

Das Unternehmen „H“ Bf ist in seiner heutigen Form aus der ursprünglich unserem Mandanten gehörenden H GmbH, Hagen, Deutschland entstanden. Die H GmbH Deutschland ist mittlerweile liquidiert.

Nach einem längeren Zeitraum, in dem unser Mandant nicht erwerbstätig war, hat er sich - nicht zuletzt auch aus gesundheitlichen Gründen - dazu entschlossen, wieder einer Erwerbstätigkeit nachzugehen. Aus diesem Grunde hat er sich seiner Kontakte aus seiner damaligen Tätigkeit im Zusammenhang mit der H GmbH erinnert und den Import und Export, insbesondere von Bronze-Skulpturen und Accessoires aus dem asiatischen und australischen Raum, wieder aufgenommen. Die Aufnahme erfolgte jedoch bewusst lediglich in einem kleinen, sehr überschaubaren Rahmen, der sich auch in den vorliegenden Zahlen (aus den Jahresabschlüssen betreffend den Prüfungszeitraum ersichtlich) ausdrückt.

Das einzelunternehmerisch geführte Unternehmen H hat seinen Sitz in D-Straße K. In den dort von Herrn RK zur Verfügung gestellten Räumlichkeiten wird das Unternehmen seit der Wiederaufnahme durch unseren Mandanten betrieben. Der Grund für den Betrieb des Unternehmens an diesem Ort und in diesen Räumen liegt insbesondere darin, dass der mit ihm freundschaftlich verbundene Herr RK (der zwischenzeitlich leider am 29. August 2012 verstorben ist) unserem Mandanten als Vertrauensperson im Zuge der notwendigen administrativen und kaufmännischen Abwicklung des Unternehmens H diente.*

In diesem Zusammenhang weisen wir auf die Ihnen vorliegende Bestätigung des Herrn RK vom 08.08.2012 hin, die wir Ihnen bereits ausgehändigt hatten und als Anlage 2 jedoch nochmals ergänzend beifügen.

Der Umfang der Tätigkeiten von Herrn RK im Zuge der kaufmännischen Betriebsleitung des Unternehmens H ergibt sich auch aus der als Anlage 3 beigefügten schriftlichen

Bestätigung der Witwe von Herrn RK, Frau IK, vom 20. September 2012, welche ebenfalls bereits vorliegt.

Des weiteren verweisen wir im Zusammenhang mit den Tätigkeiten von Herrn RK sowie der Funktion des Standorts K auf das Schreiben von Herrn Steuerberater HG, (...), Deutschland, vom 20.09.2012, welches wir bereits als Anlage 4 beigefügt hatten.*

Gerade aus den letztgenannten Dokumenten ergibt sich zweifelsfrei, dass die deutsche Betriebsstätte des Unternehmens H, Bf in K der kaufmännische „Dreh- und Angelpunkt“ der Geschäftstätigkeit des Unternehmens war. Dies ist nicht zuletzt deshalb von Bedeutung, da sich der Gegenstand des Unternehmens auf Einkauf und Verkauf beschränkt.*

In diesem Zusammenhang ist die kaufmännische administrative Tätigkeit von Herrn RK, die sich ausschließlich an diesem Standort entfaltet hat, nochmals hervorzuheben:

Finanzbuchhaltung, Rechnungsschreibung, Controlling, Wareneingang / Warenausgang, Reklamationen, Kundengespräche, Kommunikation mit deutschem Steuerberater, Kommunikation und Abstimmung mit österreichischem Steuerberater, Überwachung von Zahlungseingängen.

Das Unternehmen H ist in Deutschland für steuerrechtliche Zwecke registriert. Der deutsche Steuerberater des Unternehmens, Herr HG, hat für das Wirtschaftsjahr (= Kalenderjahr) 2008, 2009 und 2010 dem Finanzamt vorliegende Jahresabschlüsse gefertigt. Wegen der Einzelheiten wird auf diese verwiesen.

Der Gewinn/Verlust des Unternehmens wird ausschließlich in Deutschland steuerrechtlich erfasst. Im Rahmen der Abgabe von Einkommensteuererklärungen als unbeschränkt Steuerpflichtiger in Deutschland sind die Gewinne nachvollziehbar versteuert worden.

Die Abgabe der österreichischen Steuererklärungen erfolgte durch den österreichischen Zustellungsbevollmächtigten. Dieser hatte im Rahmen der Erklärungsabgabe ausschließlich Daten von Seiten der deutschen Unternehmensleitung, Herrn RK bzw. vom deutschen Steuerberater, Hr. HG, zur Verfügung. Eine gesonderte Verbuchung im österreichischen Inland fand nicht statt. Dies unterstreicht die Unternehmensleitung in Deutschland.

Neben der Betriebsstätte K, Deutschland, besteht ein Auslieferungslager mit Schauraum in F-Gasse 3, Ortsgd. F, Österreich.*

Das Lager wird in einer dafür angemessene Räumlichkeit (nicht repräsentativ, Lagerausstattung minimal) unterhalten. Für die Erfassung von Warenein- und -ausgängen ist ein kleines Büro vorhanden.

Neben einem kleinen Warenlager in K handelt es sich hier um das Hauptwarenlager des Unternehmens H. Im Rahmen der Belieferung mit Waren (ausschließlich aus dem Ausland) kam es in F, Österreich, im Prüfungszeitraum zunächst zu innergemeinschaftlichen Erwerben in Österreich und schließlich zu Drittlandslieferungen*

nach Österreich. Die Warenausgänge aus dem Lager erfolgten an österreichische Kunden im Wege von Inlandslieferungen und an die (überwiegenden) ausländischen Kunden im Rahmen von innergemeinschaftlichen Lieferungen. Das Unternehmen H liefert ausschließlich an Unternehmenskunden, private Endkunden werden nicht beliefert. Am Warenlagerstandort F finden weder Verkaufsgespräche noch Vertragsabschlüsse statt. Das Warenlager dient ausschließlich der Ein- und Auslieferung von Waren.

Unterstrichen wird die Qualität der Örtlichkeit F für das Unternehmen H auch dadurch, dass Öffnungszeiten nur nach telefonischer Vereinbarung möglich sind; dies dient ausschließlich der Vereinbarung von Terminen für Einlieferung und Abholung von Waren. (...)

Dies zugrunde gelegt ist der Sachverhalt wie folgt zu würdigen:

Im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben der §§ 27 BAO und 10 AO ist der Ort der Geschäftsleitung der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung.

Entscheidend ist - auch nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH - das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse in organisatorischer Hinsicht, daher ist entscheidend, wo alle für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit angeordnet werden. (...) Die betriebliche Niederlassung des Unternehmens H in K* ist aufgrund des oben beschriebenen und belegten Sachverhalts der kaufmännische Mittelpunkt des Unternehmens.

Von diesem Ort wird das ausschließlich im Bereich des Ein- und Verkaufs tätige Unternehmen maßgeblich gesteuert. Dies gilt insbesondere auch für den wirtschaftlichen Erfolg, der sich durch Zahlungseingänge der Kunden auf dem ausschließlich deutschen Konto des Unternehmens zeigt.

In der weiteren, lediglich umsatzsteuerlichen Betriebsstätte des Unternehmens F, Österreich, findet ein Kundenkontakt zum Abschluss von Geschäften nicht statt. Dieser dient lediglich der Ein- und Auslieferung von Waren. Kaufmännische Tätigkeiten werden hier (mit Ausnahme der Aufzeichnung von Warenein- und -ausgängen) nicht verrichtet. Dies zugrunde gelegt, stellt die betriebliche Niederlassung des Unternehmens in K*, Deutschland, den tatsächlichen Ort der Geschäftsleitung im Sinne von § 27 Abs. 2 BAO sowie § 10 AO (Deutschland) dar.

Danach steht auch fest, dass es sich bei dem Lager in F, Österreich, um ein reines Auslieferungslager im Sinne von Artikel 5 Abs. 4 a DBA Deutschland-Österreich handelt und somit nicht als ertragssteuerliche Betriebsstätte im Sinne des genannten Doppelbesteuerungsabkommens gilt. Unbestritten stellt die Niederlassung in F eine umsatzsteuerliche Betriebsstätte dar.

Dieses Ergebnis verändert sich auch nicht dadurch, dass [der Bf.] im Rahmen seiner Tätigkeit als Inhaber des Unternehmens H den Ein- und Verkauf mit betreut.

Die Tätigkeit [des Bf.] erfolgt zum einen telefonisch und zum anderen direkt bei den

(überwiegend ausländischen) Kunden und Lieferanten vor Ort. Die als Anlage 1 beigelegte Aufenthaltsskizze unseres Mandanten belegt dies nachdrücklich.

Zwar hält sich unser Mandant auch in Österreich auf, der Mittelpunkt seiner geschäftlichen Tätigkeit im Einkauf liegt jedoch nachweislich in Asien und Australien, Spanien, Kroatien.

Der Verkauf durch unseren Mandanten erfolgt entweder direkt beim Kunden vor Ort, also regelmäßig z. B. in Deutschland, München, etc. oder telefonisch im Rahmen seiner Reisetätigkeit. Hierfür ist er zentral über seine österreichische Mobilnummer erreichbar. Der Umstand, dass unser Mandant hierfür eine österreichische Mobilnummer gewählt hat, ist reiner Zufall. Wie wir im Rahmen der gemeinsamen Besprechung vom 6. September 2012 deutlich gemacht haben, verfügt unser Mandant in allen von ihm betreuten Marktländern über eine Mobiltelefonnummer (z. B. Thailand, Kroatien, Deutschland etc.).

Der Schriftverkehr mit Kunden erfolgte regelmäßig weltweit (also auch auf den umfangreichen Reisen unseres Mandanten) elektronisch, also per mail.

Aufgrund dieses Umstandes verändert sich der Ort der Geschäftsleitung, der in Deutschland, K*, liegt, auch nicht. Die zentrale Schaltstelle des Unternehmens in K*, Deutschland, wird nicht dadurch berührt, dass [der Bf.] im Rahmen seiner Reisetätigkeit telefonische Anweisungen gibt bzw. Ein- und Verkäufe koordiniert.

(...)

So ist es auch hier geschehen, die Abwicklung erfolgte ausschließlich in Deutschland. (...)

Das Finanzamt hat sich mit dieser Argumentation nicht bzw. nur unzureichend auseinandergesetzt. Insbesondere sind offenbar seitens des Finanzamts die vorgelegten Erklärungen und Bestätigungen dritter Personen schlichtweg ignoriert worden. So führt das Finanzamt im Rahmen der rechtlichen Würdigung des Betriebsprüfungsberichts zur Frage aus, von welchem Ort die Geschäftsleitung des Unternehmens H stattgefunden hat, aus:

„Die ledigliche Übertragung von Buchhaltungsarbeiten an den Freund RK kann nicht mit der Leitung der Geschäfte eines Unternehmens gleichgestellt werden.“ Tatsächlich hat der deutsche Steuerberater unseres Mandanten, Herr HG (...) mit Schreiben vom 20.09.2012 ua. bestätigt, dass „Ihr Unternehmen in K* ist ein selbständiges Gewerbe, das von diesem Standort aus betrieben wird.“ Des weiteren führt Herr Steuerberater Gockeln im Rahmen seines Schreibens innumerativ auf, dass neben der Buchhaltung auch der Einkauf, Verkauf, Werbemaßnahmen und Kundenkontakte vom Standort K* aus durchgeführt werden. Schließlich legt er Wert auf die Feststellung, dass sämtliche Anweisungen für das Unternehmen von diesem Standort aus erledigt werden.

Offenkundig ist diese Bestätigung im Rahmen der Schlussfolgerungen und rechtlichen Würdigung des Finanzamts unberücksichtigt geblieben.

Nichts anderes kann auch für die schriftliche Bestätigung der Witwe des leider verstorbenen Herrn RK gelten. (...)

Dass [der Bf.] im Rahmen seiner Reisen Kundenkontakte pflegte, steht dem nicht entgegen. Ebenfalls kann dem nicht entgegenstehen, dass für den Standort F eine Betriebsversicherung unterhalten wird. Das Unterhalten einer entsprechenden Versicherung für ein Auslieferungslager mit darin lagernden Werten ist eine kaufmännische Obliegenheit und lässt keinen Rückschluss auf den Ort der Unternehmensführung zu. Gleiches gilt für eine Rechnung für den „Büroumbau“ in F. Das Finanzamt konnte sich im Rahmen eines Ortsaugenscheins einen Eindruck vom „Büro“ machen. Hierbei handelt es sich bei objektiver Betrachtung um „Hilfsarbeitsplätze“, die allenfalls im Rahmen der Abholung von Waren durch Kunden und Lieferanten bzw. Spediteure genutzt wird.

Aufgrund der durch unseren Mandanten vorgelegten Unterlagen und Bescheinigungen konnte im Wege der Amtsermittlung eine entsprechende zutreffende Würdigung getroffen werden. Dies ist nicht erfolgt. (...)

c) *Hilfsweise ergänzend zur vom Finanzamt vorgenommenen Umsatz- bzw. Gewinnhinzuschätzung:*

(...) Im Einzelnen hierzu:

i. *nicht rechtzeitige Verbuchung:*

Dieser formelle Mangel kann nicht als schwerwiegender, das Ergebnis der Aufzeichnungen und Bücher vollständig verfälschender Mangel gelten. Hierdurch kommt es „lediglich“ zu einer periodischen Verschiebung, die bezogen auf den Betriebsprüfungszeitraum vermutlich keine wesentlichen Auswirkungen haben würde.

ii. *keine Vorlage von Grundaufzeichnungen:*

Im Rahmen der Betriebsprüfungsbesprechung wurde die Vorlage von Grundaufzeichnungen für den Fall, dass sich das Finanzamt dazu entschließt, die betriebsstättenbezogene Besteuerung der Unternehmenseinkünfte in Deutschland zu bestreiten, in Aussicht gestellt.

iii. *Rohaufschläge/Preislisten:*

Das Finanzamt hat sich mit der hier gegenständlichen Branche, nämlich des Imports und Verkaufs von Bronzeskulpturen und entsprechenden Dekoartikeln, nicht hinreichend auseinandergesetzt und beschäftigt. Der bloße Hinweis auf unterschiedlich hohe Rohaufschläge im Prüfungszeitraum genügt alleine nicht, um eine Schätzungsbefugnis zu erhalten. Dies gilt auch für fehlende Preislisten. Dies ist markt- und branchentypisch.

Zusammenfassend ist deshalb festzustellen, dass eine Schätzungsberechtigung bereits dem Grunde nach nicht vorhanden ist. Die Bezugnahme auf die vorgelegten deutschen Jahresabschlüsse für die streitbefangenen Jahre im Betriebsprüfungszeitraum, wäre seitens des Finanzamts möglich und ausreichend gewesen. Der Vollständigkeit halber weisen wir darauf hin, dass die vorgenommene Schätzungsmethode, nämlich die Ableitung des Unternehmensumsatzes durch Anwendung eines 100%-igen Rohaufschlages, jedweder Grundlage entbehrt. Eine solche trägt das Finanzamt selbst

auch nicht vor, Dies vermutlich deshalb, weil eine entsprechende Basis für die Vornahme dieser Schätzung weder durch einen Betriebsvergleich, noch andere rechtfertigende Quellen hergestellt werden kann.

Interessant ist in diesem Zusammenhang auch, dass sich die Schätzung des Finanzamts ausschließlich auf die Hinzuschätzung von Umsätzen bezieht, dann aber jedwede Anpassung von Betriebsausgaben, etc. vollständig außer Acht lässt. (...)

3. Umsatzsteuerbescheide 2007 — 2010:

Die v. g. Umsatzsteuerbescheide beruhen ausschließlich darauf, dass die betriebsstättenbezogene Besteuerung des Unternehmensgewinns im Betriebsstättenstandort in Deutschland verneint wird und in Österreich vorgenommen wird. Darüber hinaus beruhen diese auch auf der unzutreffend vorgenommenen Gewinnhinzuschätzung. Vor diesem Hintergrund ist bzgl. der Rechtswidrigkeit der streitbefangenen Umsatzsteuerbescheide auf das oben stehende in vollem Umfang zu verweisen.

4. gegenständliche Kfz-Steuerbescheide sowie NOVA-Bescheid:

a) Zunächst rügen wir die formelle Fehlerhaftigkeit der Bescheide. Diese sind ohne Bescheidsdatum ergangen und somit formell unwirksam, § 96 BAO.

b) Das Finanzamt begründet die vorgenommene Kfz-Besteuerung sowie NOVA-Besteuerung zum einen mit dem angeblich in Österreich befindlichen Hauptwohnsitz und der dort befindlichen unbeschränkten Steuerpflicht sowie dem angeblich in Österreich befindlichen „eigentlichen Betrieb“ (Wortlaut Betriebsprüfungsbericht Seite 13).

Zutreffend ist, dass sich das hier streitbefangene Fahrzeug, BMW 650 ci Cabrio, im Betriebsvermögen der Bf Import, Export, Großhandel, Accessoires, Deutschland, befindet. Diese Behandlung ist zutreffend.

Wie sich aus dem oben stehenden zwanglos ergibt, befindet sich die steuerliche Ansässigkeit [des Bf.] im Betriebsprüfungszeitraum nicht in Österreich. Auch ist das Unternehmen, zu dessen Betriebsvermögen das gegenständliche Fahrzeug zugeordnet ist, in Deutschland betriebsstättengebunden und nicht in Österreich. Der bloße Betrieb eines Auslieferungslagers rechtfertigt die Anknüpfung des Fahrzeugs in Österreich nicht.

Vor diesem Hintergrund scheidet die Besteuerung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen nach § 82 Abs. 8 KFG vorliegend aus. (...)

(5) In der Folge versandte das Finanzamt nochmals die oa. Erledigungen betreffend **Einkommensteuer 2007 bis 2010** vom 29.10.2012, wobei im Kopf der Bescheidaufstellungen der stV jeweils handschriftlich als Zustellbevollmächtigter angeführt wurde. Als weitere Ergänzung wurde in der Begründung nach dem Wort „*Betriebsprüfungsbericht*“ – wiederum handschriftlich - jeweils die Wortfolge „*mit der Steuer-Nr. 72, 111/1111*“ eingefügt. Der Bescheid wurde zudem mit einem Amtssiegel und einer Unterschrift versehen. Diese Bescheide wurden dem zustellbevollmächtigten stV am 12.12.2012 zugestellt.

Überdies versandte das Finanzamt auch den NoVA-Bescheid 2010 sowie die Kfz-Steuerbescheide 2010 bis 2012 nochmals an den Bf. (zu Handen dessen stV). Die Bescheide wurden um die Datumsangabe „18. Dezember 2012“ ergänzt.

(6) Berufungseingabe vom 11.1.2013:

Daraufhin reichte der Bf. eine als **Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2010** sowie gegen den oa. NoVA-Bescheid und die oa. Kfz-Steuerbescheide bezeichnete Eingabe vom 11.1.2013 ein.

Darin werden folgende Formalrügen erhoben:

„a) Verstoß gegen § 96 BAO

Die im Betreff genannten Bescheide, namentlich:

Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29.10.2012, zugestellt am 12.12.2012

Einkommensteuerbescheid 2008 vom 29.10.2012, zugestellt am 12.12.2012

Einkommensteuerbescheid 2009 vom 29.10.2012, zugestellt am 12.12.2012

Einkommensteuerbescheid 2010 vom 29.10.2012, zugestellt am 12.12.2012

sind offenkundig die ursprünglichen Bescheide vom 29.10.2012. Handschriftlich wurde auf diesen Bescheiden der Zustellungsbevollmächtigte unter dem Namen des Steuerpflichtigen eingefügt.

Auf der Seite 2 im Zusammenhang mit der Bescheidsbegründung der oben genannten Bescheide wurde ebenfalls handschriftlich mit einem „Haken“ die Worte: „mit der Steuer-Nr. 72, 111/1111“ eingefügt.

Die Bescheide enthalten schließlich jeweils auf der S. 2 unten einen Stempel des FA und eine handschriftlich angebrachte unleserliche Paraphe, die nicht erkennen lässt, wer diese tatsächlich angebracht hat.

Die oben beschriebene „Praxis“ genügt den Anforderungen des § 96 BAO in mehrerer Hinsicht nicht. Die Bescheide sind deshalb rechtswidrig und aufzuheben. (...)

Die oben genannten Bescheide enthalten nicht:

- das Datum der Änderung

- die Unterschrift dessen, der die Erledigung genehmigt hat

Zum Datum der Änderung:

Zwar enthält der Bescheid ein Datum. Dieses betrifft jedoch offenkundig den Ursprungsbescheid. Es ist in den angegriffenen Bescheiden an keiner Stelle ersichtlich, wann die tatsächlich vorgenommene Änderung vorgenommen wurde.

Zur Unterschrift:

Nach der Rechtsprechung des VwGH sind an eine Unterschrift iSd. § 96 BAO folgende Anforderungen zu stellen:

Nach der Rechtsprechung des VwGH (Hinweis E 31.10.1979, 1817/78, VwSlg 5423 F/1979) ist die Unterschrift ein Gebilde aus Buchstaben einer üblichen Schrift, aus der ein Dritter, der den Namen des Unterzeichneten kennt, diesen Namen aus dem Schriftbild noch herauslesen kann. Es ist nicht zu verlangen, dass die Unterschrift lesbar ist. Es muss aber ein die Identität des Unterschreibenden ausreichend kennzeichnender individueller Schriftzug sein, der entsprechend charakteristische Merkmale aufweist, und sich als Unterschrift eines Namens darstellt.

Nach dem hier vorliegenden Schriftbild sind diese Anforderungen nicht gewahrt.

b) Verstoß gegen § 93 Abs. 3 a BAO: fehlende Begründung

Das Anbringen von handschriftlichen Anmerkungen - auch im räumlichen Zusammenhang mit der Ursprungsbegründung - genügt dem Begründungserfordernis des § 93 BAO im vorliegenden nicht. Die Begründung ist bereits deshalb mangelhaft, da dem Steuerpflichtigen - wie in einem Puzzle - zugemutet wird, die handschriftlichen Anmerkungen in dem (möglicherweise) richtigen Satzzusammenhang der Begründung einzuordnen. Dies gilt jedoch erst dann, wenn der Verfasser dies auch so gewollt hat. Diese Absicht lassen die handschriftlich angebrachten Worte bereits nicht erkennen.

c) Verstoß gegen § 93 Abs. 3 BAO: fehlende Rechtsmittelbegründung

Die in den angegriffenen Bescheiden enthaltene Rechtsmittelbelehrung nimmt ausdrücklich auf das Datum des Ursprungsbescheids Bezug. Diese ist „mangels fehlenden“ tatsächlichen Änderungsdatums ebenfalls unwirksam. Jedenfalls gilt § 93 Abs. 4 BAO. (...)"

In materiell-rechtlicher Hinsicht wird in der Eingabe vom 11.1.2013 das bereits in der Berufungsschrift vom 27.11.2012 erstattete Vorbringen wiederholt.

(7) Die Prüferin verfasste eine mit 13.3.2013 datierte Stellungnahme zur Berufung.

Darin wird zum behaupteten Wohnsitz in Spanien ausgeführt: „*Dieses Objekt könnte als Feriendorf genutzt und zwischenzeitlich auch vermietet worden sein. Aussagekräftige Unterlagen zu diesem Objekt (...) und entsprechende Nachweise über die tatsächliche Verweildauer in Marbella sowie eine Meldebestätigung aus Marbella wurden nicht vorgelegt. (...) Für den Zeitraum, zu dem noch Eigentum bestanden hat, erscheint es der Betriebsprüfung sehr unglaublich, dass diese Adresse einen Wohnsitz mit den engsten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen dargestellt hat, weshalb er aus Sicht der Betriebsprüfung nicht als Anknüpfungspunkt für eine etwaige dortige Steuerpflicht (...) gelten könnte.“*

Zum (behaupteten) Wohnsitz in Deutschland stellte die Prüferin fest, „*dass es sich um die Privatadresse des Freundes (...) handelt. Zu diesem „Wohnsitz“ gibt es weder einen Mietvertrag noch wurde tatsächlich ein Mietentgelt bezahlt bzw. auch keine anteiligen Betriebskosten verrechnet.*“ Des Weiteren weist die Prüferin darauf hin, dass die vorgelegten Bestätigungen sowie das Vorbringen des Bf. in sich widersprüchlich seien: Der Bestätigung des verstorbenen Freundes ist zu entnehmen, dass der Firma

des Bf. Räumlichkeiten vermietet würden, dessen Witwe bestätigte, dass der Firma Büroräumlichkeiten zur Verfügung gestellt würden. Gemäß der Firmenhomepage gebe es an dieser Adresse ein Büro. Dass an derselben Anschrift (auch) ein Wohnsitz des Bf. bestanden haben soll, gehe aus den vorgelegten „Bestätigungen“ nicht hervor bzw. sei daher nicht glaubhaft.

Für die Annahme des Lebensmittelpunktes bzw. des gewöhnlichen Aufenthaltes im Inland führt die Prüferin in ihrer Stellungnahme ua. folgende Umstände ins Treffen:

- „1. Strom- und Wasserverbrauch: Wie bereits ausführlich im Bericht dargestellt, sind der Verbrauch an Strom und Wasser des Steuerpflichtigen überdurchschnittlich hoch. Der regelmäßige Aufenthalt einer Person an seinem Wohnsitz lässt sich durch den Wasser- und Stromverbrauch nachweisen. Wie sollte man sonst erklären, dass eine einzelne Person mehr Strom und Wasser als ein durchschnittlicher 3- oder 4-Personenhaushalt verbraucht, wenn nicht damit, dass sie sich häufig an ihrem Wohnsitz aufhält und sich dort die Grundbedürfnisse des Lebens erfüllt. (...)
- 2. Telefonabrechnungen: (...) Die Gebühren des Festnetzanschlusses bewegten sich alle 2 Monate zwischen 80 und 100 Euro (...)
- 3. Treibstoffabrechnungen: Auf dem Konto (...) ist ersichtlich, dass sehr häufig im Inland getankt wurde. (...)
- 4. Jagdgrundstück (...)
- 5. Reisetätigkeit: Ziel und Zweck der Reisetätigkeit des Steuerpflichtigen konnte von der Betriebsprüfung nicht überprüft werden, da diesbezüglich keine Belege und Dokumentationen vorgelegt wurden. (...) Mit größter Wahrscheinlichkeit hat der Steuerpflichtige aus betrieblicher Veranlassung Geschäftsreisen und wie auch aus privater Veranlassung Urlaubsreisen durchgeführt. Es ist davon auszugehen, dass er trotzdem immer wieder regelmäßig zu seinem ständigen Wohnsitz [im Inland] zurückkehrte (...)
- 6. Beginn eines neuen Lebensabschnittes: (...) Es entspricht der Lebenserfahrung, dass bei einem Neubeginn an einem anderen Ort auch von dort aus das Leben neu organisiert und gestaltet wird und sich somit auch dort der Lebensmittelpunkt befindet. (...) Als Argument für den behaupteten dortigen Sitz [Anmerkung: in Deutschland] wurde die Freundschaft zu Herrn RK angeführt, wobei jedoch in keiner Stellungnahme des Pflichtigen wie auch des steuerlichen Vertreters erwähnt wird, dass sich [der Bf.] in K* [Deutschland] aufhält. Dies scheint angesichts der Argumentation für den Sitz sowie für den Ort der Geschäftsleitung doch etwas lebensfremd. Denn wenn sich dort ein Sitz bzw. auch nur eine Betriebsstätte befinden würde, wäre die Anwesenheit [des Bf.] als Geschäftsführer sicherlich notwendig gewesen, um geschäftliche Angelegenheiten zu klären. (...)

Was die Besteuerung der Unternehmensgewinne in Österreich anlangt, führt die Prüferin auszugsweise wörtlich wieder gegeben aus:

- 1. Bestätigung von RK: Es „existieren weder Mietvertrag noch Betriebskostenabrechnungen. Mietentgelt wurde nicht bezahlt. Da für kaufmännische und technische Betriebseinrichtung am Standort Deutschland keine Versicherung

abgeschlossen wurde, geht die Betriebsprüfung davon aus, dass sich dort keine Betriebseinrichtungen befinden noch befunden haben.“

2. Bestätigung von IK: „*Die beschriebene Tätigkeit kann sich quantitativ und qualitativ nur auf ein Ausmaß einer üblich zu führenden Buchhaltung beziehen. (...) Auch dass Herr RK für die angebliche Leitung des Unternehmens kein Leistungsentgelt bekommen hat, spricht gegen die Glaubwürdigkeit. Herr RK ist weder auf Rechnungen noch auf der Website in Erscheinung getreten, der Betriebsprüfung liegen auch keine anderen Unterlagen vor, aus denen ein Tätigwerden Herrn RK ersichtlich ist. Es ist unglaublich, dass nicht einmal aus Haftungsgründen eine vertragliche Vereinbarung geschlossen wurde.*“

Zusammenfassend entspreche es daher nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, „dass ein Ein-Mann-Unternehmen für die Abwicklung seiner Geschäfte einen externen Geschäftsführer benötigt und dieser aufgrund seiner freundschaftlichen Beziehungen zum Steuerpflichtigen keinen Geschäftsführervertrag geschlossen und dafür auch kein Leistungsentgelt bezogen hat. Da jedoch nur jemand geschäftsführend ist, der alle wesentlichen, notwendigen und wichtigen Maßnahmen für ein Unternehmen treffen kann, ist es außerdem unglaublich, dass auch nicht aus Haftungsgründen eine vertragliche Grundlage geschaffen wurde. Das Unternehmen [des Bf.] besteht einzig und allein durch die Person [des Bf.], der über die notwendigen Kundenkontakte verfügt und entscheidet, von wem er etwas einkauft und an wen er etwas zu welchem Preis verkauft. (...) Die Übertragung von Buchhaltungsarbeiten an den Freund RK kann nicht mit der Leitung der Geschäfte des Unternehmens gleichgestellt werden. (...) Die gesamte Import- und Exporttätigkeit lief über den Betrieb in F [Österreich].“

Das BFG brachte dem Bf. die Stellungnahme der Prüferin mit Vorhalt vom 19.3.2018 zur Kenntnis. In seiner Antwort vom 5.7.2018 verweist der Bf. grundsätzlich auf seine bisherigen Ausführungen in den Rechtsmittelschriften. Er hält entgegen, für den Wohnsitz sei allein entscheidend, dass über die sogenannte Schlüsselgewalt verfügt werde. Die „reine Verkaufstätigkeit“ und weitere administrative Tätigkeiten seien der deutschen Betriebsstätte zuzuordnen.

(8) Das **BFG** nahm eine Adaption der vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelten Umsätze und Einkünfte des Bf. vor (s. insbes. *Beilage A*) und brachte seine **Schätzung** dem Bf. mit **Vorhalt vom 11.2.2019** zur Kenntnis.

In der Antwort vom 28.2.2019 wird hierzu seitens des Bf. vorgebracht:

„Zunächst ist anzumerken, dass bevor Ausführungen zur Höhe einer Schätzung sachgerecht ist und nachvollziehbar getätigt werden können, die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach geklärt sein muss. Erst wenn diese bejaht werden kann, können – unter Vorlage jedenfalls weiterer Unterlagen – Schätzungsauflschlagssätze erörtert werden. Im vorliegenden Fall bedeutet dies, dass zunächst festgestellt werden muss (von Amts wegen), ob der Republik Österreich ein Besteuerungsrecht an den Einkünften [des Bf.] aus seiner gewerblichen Tätigkeit zusteht. Sofern dies rechtskräftig feststeht, wird [der

Bf.] die begehrten Auskünfte, welche weiterhin notwendig sind, erteilen. Im Anschluss kann eine Steuerfestsetzung erfolgen. Nachdem hier jedoch das Besteuerungsrecht der Republik Österreich streitig ist, ist dies vorab zu klären. Jedwede Auseinandersetzung mit Schätzungsaufschlägen, Durchschnittsaufschlägen etc. geht deswegen fehl.“

Des Weiteren teilte der Bf. mit, dass für die Streitjahre deutsche Umsatzsteuerbescheide nicht vorliegen (s. auch das bezügliche Schreiben des Finanzamtes Passau vom 26.2.2019).

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Strittig ist primär die Frage, ob der Bf. in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist bzw. ob und inwieweit seine Einkünfte im Inland der Ertragsteuer und seine Erlöse der inländischen Umsatzsteuer unterliegen. Darüber hinaus wird mit der Beschwerde die Schätzungsbefugnis des Finanzamtes dem Grunde nach verneint sowie die Richtigkeit der Schätzung der Höhe nach in Streit gezogen.

Der Bf. behauptet überdies das Vorliegen formeller Mängel der angefochtenen Einkommensteuerbescheide, aber auch der Kfz-Steuerbescheide sowie des NoVA-Bescheides.

I. Zu den formellen Rügen:

a) In seiner (ersten) Berufungseingabe vom 27.11.2012 bringt der Bf. vor, den angefochtenen Bescheiden fehle eine Begründung. Der Prüfungsbericht betreffe „ausdrücklich lediglich“ die Steuernummer 111/1111, „die Bezugnahme der Bescheidbegründungen mit der Steuernummer 222/2222 auf den Bericht gehe insoweit ins Leere.“ Die Steuernummer 222/2222 sei nicht Gegenstand der Prüfung gewesen.

Zutreffend ist, dass Bescheide gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO (ua.) eine Begründung zu enthalten haben. Die Bedeutung der Begründung liegt vor allem darin, den Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar zu machen.

Im vorliegenden Fall wurde dem Bf. zunächst die Steuernummer 111/1111 zugeordnet; mit dieser wurde er auf Grund der von ihm eingereichten Abgabenerklärungen als in Österreich beschränkt Steuerpflichtiger erfasst und geführt. Im Zuge der oa. Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem – nunmehr strittigen - Schluss, dass der Bf. im Inland unbeschränkt steuerpflichtig sei. Aus diesem Grunde war es (vor allem aus technischen Gründen) erforderlich, dem Bf. eine neue Steuernummer zuzuordnen (eben die Nr. 222/2222).

Während der Prüfungsauftrag - und diesem folgend der Prüfungsbericht – (noch) die ursprüngliche Steuernummer 111/1111 aufweisen, scheint auf den bekämpften Bescheiden (mit Ausnahme jener betreffend Umsatzsteuer) die „neue“ Nummer auf.

Darin liegt aber entgegen der Ansicht des Bf. kein Begründungsmangel:

Die Steuernummer ist von zentraler Bedeutung für alle Verwaltungsvorgänge innerhalb der Abgabenbehörde. Jedem Steuerpflichtigen ist eine solche Nummer zugeordnet, unter

welcher dieser beim Finanzamt geführt wird. Die Nummer ist eindeutig einem Pflichtigen zugeordnet. Bei der Steuernummer handelt es sich primär um ein internes – also für die Abgabenbehörde relevantes – Zuordnungskriterium.

Im Beschwerdefall musste dem Bf. auf Grund der Tatsache, dass er entgegen seiner bisherigen steuerlichen Behandlung nunmehr als unbeschränkt steuerpflichtig erfasst wird, eine neue Nummer zugewiesen werden. Sowohl die ursprüngliche als auch die neue Steuernummer sind eindeutig (nur) dem Bf. zugeordnet. Somit ist ganz klar erkennbar, dass der Prüfungsbericht, welcher als Bescheidbegründung herangezogen wird, zweifelsfrei dem Bf. (bzw. seinem Unternehmen) zuzuordnen ist.

Dass der Bericht noch die alte Nummer, die angefochtenen Bescheide (großteils) jedoch bereits die Neue aufweisen, vermag sohin keine Rechtswidrigkeit der Bescheide herbei zu führen.

Dass der Bericht vom 22.10.2012 die Begründung der bekämpften Bescheide darstellt, war überdies selbst für den Bf. klar erkennbar, geht er doch in seinen Berufungseingaben umfassend und detailliert auf die Prüfungsfeststellungen ein.

Nach der Judikatur ist selbst der Ausweis einer falschen Steuernummer unschädlich (zB VwGH vom 4.6.2009, 2006/13/0076). Im vorliegenden Fall wird in den angefochtenen Erledigungen jedoch keine falsche Steuernummer verwendet. Sowohl die „alte“ wie auch die „neue“ Nummer sind eindeutig dem Bf. zugeordnet, weshalb durch Verwendung beider Nummern in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise klar ist, dass die damit versehenen Schriftstücke den Bf. betreffen.

Wenn der Bf. zudem rügt, die Kfz-Steuerbescheide sowie der NoVA-Bescheid seien „*ohne Datum ergangen*“ und daher formell unwirksam, so ist darauf zu verweisen, dass das Fehlen des Datums nicht zum Verlust der Bescheidqualität führt (s. zB *Ritz*, BAO 6. Auflage, § 93 Tz 26, mwN). Überdies hat das Finanzamt per 18.12.2012 die betreffenden Bescheide nochmals – diesmal mit Datum versehen – zugestellt.

b) In seiner (zweiten) Berufungsschrift vom 11.1.2013 behauptet der Bf. das Vorliegen weiterer Formalmängel.

Die angefochtenen Erledigungen betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2010 wurden vom Finanzamt bereits im November 2012 erstmals an den Bf. versendet. Da diese Erledigungen jedoch ungeachtet der aufrechten Zustellbevollmächtigung zugunsten des steuerlichen Vertreters dem Bf. selbst als Empfänger zugestellt wurden, konnten sie mangels ordnungsgemäßer Zustellung keine Rechtswirksamkeit entfalten (s. dazu den Beschluss des BFG vom 30.9.2015, RV/2100157/2013).

In der Folge korrigierte das Finanzamt die genannten – als Bescheide intendierten, aber zunächst ins Leere gegangenen - Erledigungen insoweit, als (in den „Bescheidköpfen“) jeweils im Adressfeld handschriftlich nach Anführung des Namens des Bf. der steuerliche Vertreter (mitsamt Anschrift) als Zustellbevollmächtigter angegeben wurde. Eine weitere handschriftliche Berichtigung erfolgte in der Bescheidbegründung: Der zur Begründung

herangezogene Prüfungsbericht wurde um die Angabe der bezüglichen Steuernummer (111/1111) ergänzt. Unter dieser Steuernummer wurde der Bf. ursprünglich – auf Grund seiner Angaben bzw. der eingereichten Abgabenerklärungen – vom Finanzamt als beschränkt steuerpflichtig erfasst (s. oben).

Den gegen diese Vorgangsweise gerichteten Rügen des Bf. (s. oben) ist im Einzelnen wie folgt zu erwidern:

Datum der Änderung:

Wie bereits oben erwähnt ist das Datum kein wesentlicher Bestandteil eines Bescheides. Enthält ein Bescheid, wie im Beschwerdefall, handschriftliche Ergänzungen (hier: die Angabe des Zustellbevollmächtigten sowie die Anführung der „zweiten“ Steuernummer des Bf.), so hat es auf die Bescheidqualität demnach umso weniger Einfluss, wenn die Angabe des Datums fehlt, an dem diese Ergänzung vorgenommen wurde.

Unterschrift:

Das BFG ließ sich vom Bf. die Einkommensteuerbescheide 2007 – 2010, welche dem Zustellbevollmächtigten am 12.12.2012 zugegangen sind, vorlegen.

Sämtliche Bescheidausfertigungen sind neben dem Amtssiegel mit einer Unterschrift – und nicht bloß mit einer Paraphe – versehen. Das Schriftbild ist zwar nicht lesbar, besteht aber zweifelsohne aus Buchstaben einer üblichen Schrift. Ein Dritter, der den Namen des Unterzeichneten kennt, könnte diesen Namen nach Meinung des BFG ohne Schwierigkeit aus diesem Schriftbild herauslesen. Der Schriftzug weist ausreichend charakteristische Merkmale auf und stellt sich eindeutig als Unterschrift eines Namens dar. Neben dem Nachnamen ist ein weiterer Großbuchstabe (mutmaßlich der Anfangsbuchstabe des Vornamens des Unterfertigten) angebracht. Es liegt jedenfalls ein die Identität des Unterschreibenden ausreichend kennzeichnender individueller Schriftzug vor.

Die Unterschrift wird damit jenen Anforderungen, die der Bf. in seiner Eingabe vom 11.1.2013 unter Verweis auf den VwGH anführt, ohne jeden Zweifel gerecht.

Begründung:

Der Bf. bringt vor, die Begründung sei mangelhaft, da ihm – wie in einem Puzzle – zugemutet werde, die handschriftlichen Anmerkungen im richtigen Satzzusammenhang der Begründung einzuordnen.

Dieses Vorbringen ist nicht nachvollziehbar. Für den Bf. war zweifelsohne klar – und ohne Schwierigkeit - erkennbar, dass der Begründung der angefochtenen Bescheide jene Feststellungen der Prüferin zugrunde liegen, welche sie im Zuge der Außenprüfung getroffen hat. Das ergibt sich schon allein daraus, dass er sich in seinen Rechtsmittelschriften ausführlich und akribisch mit den Prüfungsfeststellungen auseinandersetzt und diese im Einzelnen zu entkräften versucht.

In den Einkommensteuerbescheiden wurde in der Begründung nach dem Wort „Betriebsprüfungsbericht“ lediglich die im Gefolge der Prüfung geänderte Steuernummer

eingefügt (auf Grund der Änderung von beschränkter auf unbeschränkte Steuerpflicht; s. dazu oben). Dass dies Schwierigkeiten bei der richtigen Einordnung dieser (lediglich klarstellenden, aber nicht notwendigen) Ergänzung – „*wie in einem Puzzle*“ – bereiten könnte, ist nicht schlüssig. Die Bescheidbegründung lässt eindeutig erkennen, dass den Bescheiden jene Feststellungen zugrunde liegen, die die Prüferin in ihrem Bericht vom 22.1.2012 dargestellt hat.

Rechtsmittelbelehrung:

Zunächst ist darauf zu verweisen, dass eine mangelhafte Rechtsmittelbelehrung der Bescheidqualität nicht entgegen steht (*Ritz*, aaO, § 93 Tz 27, mwN).

Die gegenständliche Rechtsmittelbelehrung ist aber – entgegen dem Vorbringen des Bf. – ohnehin nicht mit einem Mangel behaftet. Der Verweis auf das Datum „29.10.2012“ ist nicht als Mangel anzusehen, auch wenn die Bescheide – auf Grund des oa. Fehlers beim erstmaligen Zustellversuch – erst im Dezember 2012 (mit der Zustellung an den Zustellbevollmächtigten) rechtswirksam ergangen sind. Selbst wenn der Bescheid gar kein Datum aufweisen würde, stünde dies der Bescheidqualität nicht entgegen (s. nochmals *Ritz*, aaO, § 93 Tz 26).

Die vom Bf. erhobenen Formalrügen erweisen sich daher allesamt als unberechtigt.

Tatsächlich stellen die angefochtenen Bescheide, in concreto
die Umsatzsteuerbescheide 2007 – 2010 vom 29.10.2012 (StNr. 111/1111),
die Einkommensteuerbescheide 2007 – 2010 vom 29.10.2012, zugestellt am 12.12.2012
(StNr. 222/2222),
der (undatierte) NoVA-Bescheid 2010 sowie
die (undatierten) Kfz-Steuerbescheide 2010 – 2012 (StNr. jeweils 111/1111),
rechtswirksam ergangene Erledigungen mit Bescheidqualität dar.

II. Zur Frage der Besteuerung im Inland:

Die Berufung wendet sich primär dagegen, dass „*die unbeschränkte österreichische Steuerpflicht (...) angenommen wird und zudem die (...) Unternehmensgewinne in Österreich steuerbar sein sollen*“ (zB Berufungsschrift vom 27.11.2012, S. 3).

Unbeschränkt in Österreich steuerpflichtig sind nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz haben.

Da der Bf. das Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes selbst nicht bestreitet (s. zB Berufungseingabe S. 4, ganz unten), unterliegt er jedenfalls mit all seinen Einkünften (seinem gesamten Welteinkommen) der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich.

Tatsächlich besteht zwischen den Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens sohin Streit darüber, welchem Staat auf Grund der einschlägigen DBA das Besteuerungsrecht zugewiesen ist.

Art. 4 des für die Streitjahre geltenden DBA-Deutschland, BGBl. III Nr. 182/2002, enthält Regelungen über die "ansässige Person". Nach Art. 4 Abs. 1 bedeutet der Ausdruck "*eine in einem Vertragsstaat ansässige Person*" eine Person, die nach dem Recht dieses

Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist. Ist nach Art. 4 Abs. 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, gilt gemäß Art. 4 Abs. 2 Folgendes:

- a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);
- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;
- d) (...).

Den nahezu identen Wortlaut hat Art. 4 des DBA-Spanien, BGBl. Nr. 395/1967.

Zum Wohnsitz:

Für das Vorliegen eines Wohnsitzes müssen die Voraussetzungen „Wohnung“, „Innehabung derselben“ sowie die „Beibehaltung und Benutzung“ kumulativ gegeben sein (zB Jakom/Marschner, EStG 2018, § 1 Tz 25). Der Steuerpflichtige muss die Wohnung innehaben, dh. dass er die Wohnung grundsätzlich jederzeit – und ohne Zustimmung eines Dritten - für eigene Wohnzwecke nutzen kann. Maßgeblich ist – neben einer gewissen tatsächlichen Mindestnutzung – die tatsächliche Verfügungsgewalt über die Wohnung. Die Umstände müssen zudem darauf schließen lassen, dass die Wohnung beibehalten und benutzt wird.

Der Bf. macht geltend, über insgesamt drei Wohnsitze, nämlich in Österreich, Deutschland und Spanien, zu verfügen.

Ungeachtet des Umstandes, dass die steuerliche Erfassung des Bf. – wie in der Folge noch näher dargestellt wird - auf Grund der oa. Rechtslage unter Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse nach dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen sowie nach dessen gewöhnlichem Aufenthalt jedenfalls in Österreich zu erfolgen hat, kann nach Meinung des BFG vom Vorliegen eines Wohnsitzes in Deutschland nicht ausgegangen werden:

In Deutschland stehen dem Bf. – seinen Angaben zufolge – eine Wohnung mit 32m² Nutzfläche und ein Lager mit 20m² Fläche zur Verfügung. Der Bf. hat jedoch weder sein Eigentum noch ein allfälliges Mietrecht (noch ein sonstiges Wohn- oder Nutzungsrecht) an diesen Räumlichkeiten nachgewiesen. Er hat sich vielmehr sogar ausdrücklich geweigert, die (angeblich) zugrunde liegenden Mietverträge vorzulegen (s. zB Prüfungsbericht S. 3, bzw. E-Mail des Bf. an das Finanzamt vom 4.7.2012). Gerade bei Sachverhalten,

die ihre Wurzel im Ausland haben, besteht jedoch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen (§ 115 Abs. 1 BAO; s. dazu auch die bei *Ritz*, BAO 6. Auflage, § 115 Tz 10 angeführten Nachweise).

An der behaupteten Wohnsitzadresse in Deutschland (D-Straße, K*) befindet sich laut Satellitenaufnahme/*Google Maps* ein Einfamilienhaus. Unter dieser Anschrift waren in den Streitjahren ein (zwischenzeitig verstorbener) Freund bzw. Bekannter des Bf., Herr RK, und dessen Ehefrau wohnhaft. RK bestätigte zwar mit (in Kopie vorgelegtem) Schreiben vom 8.8.2012, dass er „**der Firma H Bf**“ (!) in der D-Straße, K* „*2 Räume mit zusätzlichem WC seit 1.2.2007 bis heute vermietet*“ habe. Diese Bestätigung vermag aber den Nachweis eines tatsächlich bestehenden Mietverhältnisses nicht zu ersetzen und ist als reines Gefälligkeitsschreiben zu werten. Die Höhe der Miete und die weiteren wesentlichen Vertragsbestimmungen (wie zB Mietbeginn, Dauer, Kündigungsbestimmungen etc.) bleiben völlig im Dunkeln. Der Nachweis von geleisteten Mietzahlungen ist nicht erfolgt. Aus der Bestätigung, die explizit für die Firma des Bf. ausgestellt wurde, geht auch nicht hervor, dass es sich bei den überlassenen Räumen um solche für Wohnzwecke handeln soll. Da die Bestätigung der Firma des Bf. gilt, ist davon auszugehen, dass es sich dabei bestenfalls um solche für Büro- und/oder Lagerzwecke handelt.

Es mag sein, dass der Bf. die betreffenden – im privaten Wohnhaus seines Freundes liegenden - Räume bei Bedarf allenfalls mitbenutzen konnte. Die bloße Mitbenutzung der Wohnung eines Freundes, quasi als Gast, mag dies auch für längere Zeit und regelmäßig der Fall sein, begründet jedoch noch keinen Wohnsitz im abgabenrechtlichen Sinn (s. zB *Jakom/Marschner*, aaO, § 1 Tz 31ff, insbes. Tz 33, mwN).

Der Bf. hat es sohin verabsäumt, das Vorliegen des behaupteten Mietverhältnisses unter der deutschen Anschrift in der D-Straße, K*, - etwa durch schlichte Vorlage des Mietvertrages – nachzuweisen. Die Tatsache, dass kein Mietentgelt gezahlt wurde, wird zudem nicht bestritten.

Aber auch auf Grund des Vorbringens des Bf. ist nicht davon auszugehen, dass ihm unter der Privatadresse seines Bekannten eine Wohnung, die er grundsätzlich jederzeit für eigene Wohnzwecke nutzen konnte, ohne die Zustimmung einer anderen Person einholen zu müssen, und die er auch jährlich durch mehrere Wochen (zwei bis drei Monate) tatsächlich benutzt hat, zur Verfügung stand. Bestenfalls wurde ihm an der deutschen Adresse die gelegentliche Mitbenutzung - an welchen Räumlichkeiten auch immer - eingeräumt. An dieser Würdigung vermag auch die zeitweise Meldung eines Hauptwohnsitzes in Deutschland nichts zu ändern.

Ganz massiv gegen die Annahme eines Wohnsitzes in Deutschland sprechen überdies folgende Ausführungen des Bf. in seiner im Zuge des Prüfungsverfahrens erstatteten Stellungnahme vom 26.9.2012 (S. 6): „*Nach Durchsicht der Reiseaufstellungen unseres Mandanten stimmen wir mit ihm darin überein, dass sich die steuerliche Ansässigkeit unseres Mandanten in [österr. Adresse in S**] befindet. Danach ist unser Mandant in*

*Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Dies gilt zumindest ab dem Zeitpunkt, ab dem unser Mandant sein Haus in Spanien, Malaga, veräußert hat. Bis zu diesem Zeitpunkt jedoch lässt sich eine steuerrechtliche Ansässigkeit in Österreich eindeutig nicht fixieren, da dieses Objekt (...) ca. doppelt so groß war, wie jenes in ... S**. Unser Mandant würde deshalb vor dem Hintergrund des vorstehenden es steuerrechtlich unbeanstandet lassen, sofern seine steuerliche Ansässigkeit beginnend mit dem Jahr 2011 in Österreich angesiedelt würde und es somit zu einer unbeschränkten Steuerpflicht ab dem Jahr 2011 in Österreich kommen würde.“*

Dieses Vorbringen legt offen, dass der Bf. ganz offensichtlich selbst nicht vom Vorliegen eines Wohnsitzes (im oa. Sinne) in Deutschland ausgeht. Seiner diesen Ausführungen zu entnehmenden Ansicht zufolge steht der inländischen Besteuerung allein der Umstand entgegen, dass er bis zum Frühjahr 2010 Miteigentümer eines – offenbar sehr großen – Hauses in Spanien gewesen ist. Mit dem Wegfall seines spanischen Wohnsitzes steht selbst für den Bf. seiner Stellungnahme vom 26.9.2012 zufolge völlig außer Streit, dass er in Österreich ansässig und „*unbeschränkt steuerpflichtig*“ ist. Damit gesteht der Bf. aber ein, dass er seine Wohngelegenheit in Deutschland (im Haus seines Bekannten) selbst nicht als Wohnsitz im oben dargestellten Sinne ansieht.

Aus den dargelegten Gründen konnte das Finanzamt zu Recht davon ausgehen, dass in den Streitjahren ein Wohnsitz des Bf. tatsächlich nicht bestanden hat.

Zum Mittelpunkt der Lebensinteressen:

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt an jenem Ort, zu dem eine Person die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat. Indizien sind Beruf, Familie, Religion, Kultur, persönliche Interessen etc. Entscheidend ist das Gesamtbild der Verhältnisse, wobei das Überwiegen den Ausschlag gibt (zB VwGH 16.12.2015, 2013/15/0117).

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen setzt eine gewisse Dauerhaftigkeit, aber keine ständige Anwesenheit voraus. Grundsätzlich hat eine Prüfung im Einzelfall zu erfolgen. Ein Aufenthalt von mehr als 183 Tagen in Österreich spricht bei 2 Wohnsitzen für eine Ansässigkeit in Österreich. Der Hauskauf in einem Staat indiziert eine Verlagerung des Lebensmittelpunktes dorthin und spricht folglich für die Ansässigkeit in diesem Staat. Die Meldung des Hauptwohnsitzes kann - in Zusammenschau mit weiteren Umständen - die Annahme des Mittelpunkt der Lebensinteressen begründen (Jakom/Marschner, aaO, § 1 Tz 20, und die dort angeführten weiteren Nachweise aus Literatur und Judikatur).

Nach Meinung des Bf. scheide das „*Abgrenzungskriterium des Mittelpunkts der Lebensinteressen*“ aus, da er „*im Betriebsprüfungszeitraum über keinen Familienanschluss verfügte, weder in Österreich, Deutschland, noch in Spanien.*“

Diese Ansicht vermag das BFG nicht zu teilen, folgende Umstände lassen den Schluss zu, dass der Lebensmittelpunkt des Bf. in den Streitjahren tatsächlich in Österreich lag:

In der Berufung vom 27.11.2012 (S. 3 unten) wird ausgeführt, der Bf. habe nach seiner Scheidung „*aufgrund privater Bindungen Kontakt in die Steiermark bekommen*“ und im Jahr 2003 das von ihm aktuell genutzte Wohngrundstück in X-Dorf erworben. Die

„privaten Bindungen“ waren offenbar so stark, dass sich der Bf. veranlasst sah, im Inland Grundeigentum zu erwerben und hier wohnhaft zu werden. Seit 2003 bewohnt er das von ihm erworbene Haus mit Garten und Biotop (Nutzfläche 200m², Grundfläche 1.318m²). Dies indiziert, dass die stärksten persönlichen Bindungen des Bf. ab diesem Zeitpunkt offenbar in Österreich lagen.

Dafür sprechen auch die unbestritten gebliebenen Prüfungsfeststellungen, wonach der Bf. „im Jahr 2003 in der Steiermark eine Frau kennenlernte, die Anlass war“, sich in Österreich niederzulassen. Er „wollte in Österreich einen neuen Lebensabschnitt beginnen“ (Bericht, S. 5).

Der Bf. war überdies (lt. ZMR) seit März 2003 bis 26.9.2003 mit Nebenwohnsitz in Österreich (L**) gemeldet. In der Zeit von 26.9.2003 bis 27.2.2008 sowie von 6.10.2009 bis 6.3.2012 hatte er seinen Hauptwohnsitz in X-Dorf (Österreich). Dazwischen, also von 27.2.2008 bis 6.10.2009, sowie ab dem 6.3.2012 war er in X-Dorf mit Nebenwohnsitz gemeldet. Einer aktuellen Abfrage des BFG zufolge ist der Bf. seit 18.12.2012 wiederum durchgehend in X-Dorf mit Hauptwohnsitz angemeldet.

Zudem erwarb der Bf. im Jahr 2005 – für Jagdzwecke - eine landwirtschaftliche Grundfläche im Ausmaß von 3.381m² (nahe seines Wohngrundstückes).

Wie in weiterer Folge noch dargelegt wird, lag aber auch der Schwerpunkt der unternehmerischen Tätigkeit in Österreich.

Wenn der Bf. ins Treffen führt, sein Haus in Spanien sei doppelt so groß gewesen sei wie das Wohnhaus in Österreich, so ist damit für den Bf. nichts gewonnen: Das Vorliegen enger persönlicher Beziehungen in Spanien wird nicht einmal behauptet. Der Bf. war auch offenbar nie in Spanien mit Wohnsitz gemeldet. Dass er sich überwiegend in Spanien aufgehalten hätte, macht der Bf. ebenso wenig geltend, woraus geschlossen werden kann, dass das Haus in Malaga vorwiegend lediglich als Urlaubsdomizil gedient hat.

Nach Ansicht des BFG bestanden auf Grund der angeführten Umstände im Streitzeitraum die engsten Nahebeziehungen des Bf. jedenfalls zu Österreich, weshalb die Annahme gerechtfertigt ist, dass er in den Streitjahren hier seinen Lebensmittelpunkt hatte.

Zum gewöhnlichen Aufenthalt:

Subsidiär ist auf den gewöhnlichen Aufenthalt abzustellen. Selbst wenn man eine Zuordnung nach den oa. Überlegungen nicht gelten lassen wollte, so ist letzten Endes jedenfalls auf Grund des gewöhnlichen Aufenthaltes des Bf. dessen Besteuerung im Inland vorzunehmen:

Die Prüferin verwies in ihrem Bericht (S. 4) darauf, dass im Haus des Bf. in den Jahren 2007 bis 2011 ein Stromverbrauch von 9.735 kWh, 9.114 kWh, 7.766 kWh sowie 6.685 kWh anfiel (ein durchschnittlicher 3-Personen-Haushalt verbraucht rund 6.500 kWh jährlich). Zudem wurden im Schnitt in den Jahren 2008 – 2010 rund 86m³ Wasser pro Jahr verbraucht (Durchschnittsverbrauch eines 4-Personen-Haushaltes: 120m³).

Der Bf. gibt dazu in seiner Eingabe vom 11.1.2013 lediglich an, dass „*die Höhe der Betriebskostenabrechnungen in Österreich keinen Beitrag zur Feststellung des Mittelpunkts der Lebensinteressen leisten*“ könnten (S. 7, oben). Das Objekt in Spanien sei ca. doppelt so groß wie das Wohnhaus in Österreich, dessen Betriebskosten daher ebenfalls deutlich höher.

Abgesehen davon, dass der Bf. die Höhe der Betriebskosten in Spanien weder konkretisiert noch belegt hat, stellen die von der Prüferin eruierten Verbrauchszahlen im Wohnhaus in Österreich für das BFG – im Gegensatz zur Auffassung des Bf. - jedenfalls ein sehr aussagekräftiges Indiz für die Annahme dar, dass der Bf. in den genannten Jahren sehr wohl überwiegend im Inland, nämlich in seinem Wohnhaus in X-Dorf, aufhältig war. Ein derartig hoher Strom- und Wasserverbrauch indiziert, dass das Haus in den genannten Jahren überwiegend bzw. nahezu permanent bewohnt war. Da der Bf. geschieden ist und er selbst angibt, in den Streitjahren „*über keinen Familienanschluss verfügt*“ zu haben, sind die Verbrauchszahlen nur durch die häufige Anwesenheit des Bf. erklärbar. Der Bf. legt auch nicht dar, wie anders ein Verbrauch in dieser Höhe entstanden sein sollte, als durch seinen häufigen bzw. gewöhnlichen Aufenthalt im Wohnhaus. Dass andere Personen (und welche) das Haus genutzt hätten, wir jedenfalls nicht behauptet.

Für den gewöhnlichen Aufenthalt im Inland spricht auch der Umstand, dass vom österreichischen Festnetzanschluss des Bf. in X-Dorf regelmäßig telefoniert wurde (monatliche Gebühren ca. € 40 bis 50; s. Prüfungsbericht, S. 7).

Die vom Bf. vorgelegte Aufenthaltsliste (Marriot Hotel) für 2010 vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern. Diese Liste betrifft zum Einen lediglich das Jahr 2010 und kann daher für die Jahre 2008 und 2009 keine Aussage treffen. Zum Anderen wurden die in der Liste aufgeschlüsselten Nächtigungen nicht durch Unterlagen (Hotelbuchungen, Rechnungen etc.) belegt (ebenso wenig wurden mehrmals angesprochenen „Lufthansa-Auswertungen“ beigebracht). Schließlich legt diese Aufstellung, selbst wenn sie inhaltlich richtig sein sollte, lediglich eine umfassende Reisetätigkeit des Bf. dar, lässt aber nicht – wie der Bf. vermeint – „*deutlich erkennen*“, dass er sich weniger als 183 Tage in Österreich aufgehalten hätte. In der Liste sind 132 Reisetage enthalten (100 Nächtigungen). Einige Ortsangaben sind unklar bzw. nicht vollständig (zB: 7. – 8.8.2010: „...dorf“; 20./21.8.2010: „????“, 23. – 26.12.2010: „BLN“). Soweit erkennbar, betreffen zumindest 11 Tage (bzw. 6 Nächtigungen) Aufenthalte in Österreich (Salzburg, Wien, Graz). Damit verbleiben – wie bereits erwähnt: ohne jeden Nachweis – nur noch rund 120 Reisetage. Auf das Vorbringen, der Bf. habe darüber hinaus mindestens 50 weitere Tage auf Reisen im Ausland verbracht, ist nicht weiter einzugehen, da dafür ebenso wenig der geringste Nachweis erbracht wurde.

Diese Liste stellt daher aus mehreren Gründen keinen geeigneten Nachweis dafür dar, dass der gewöhnliche Aufenthalt des Bf. – in den Jahren 2007 bis 2010 - in anderen Staaten als in Österreich gelegen sein sollte. Dem steht auch vor allem der oben dargestellte Strom- und Wasserverbrauch im Wohnhaus des Bf. in Österreich gegenüber, der nur durch die permanente (bzw. zumindest weitaus überwiegende) Anwesenheit des

Bf. in seinem Haus zu erklären ist. Dazu ist nochmals auf das Vorbringen des Bf. in seiner Stellungnahme vom 26.9.2012 zu verweisen: „*Nach Durchsicht der Reiseaufstellungen unseres Mandanten stimmen wir mit ihm darin überein, dass sich die steuerliche Ansässigkeit unseres Mandanten in [österr. Adresse in S**] befindet. Danach ist unser Mandant in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.*“

Somit ist in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass der Bf. seinen gewöhnlichen Aufenthalt in den Streitjahren jedenfalls im Inland hatte und damit nach diesem Abgrenzungskriterium eine Ansässigkeit des Bf. in Österreich gegeben ist.

Unternehmenssitz bzw. Betriebsstätte:

Nach Ansicht des BFG lag auch der Sitz des vom Bf. betriebenen Unternehmens in den Streitjahren in Österreich.

Die Zuordnung des Unternehmens erfolgt nach der Ansässigkeit des Unternehmers, dh. bei Einzelunternehmen nach dem Wohnsitz bzw. gewöhnlichem Aufenthalt des Unternehmers.

Umsatzsteuerlich ist ein Unternehmer dort ansässig, wo der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von der aus die Umsätze bewirkt werden, liegt (EuGH 6.10.2011, C-421/10, *Stoppelkamp; Kuder in Melhardt/Tumpel*, UStG², § 19 Rz 31f.). Sind weder Sitz noch feste Niederlassung feststellbar, wird an die Hilfsmerkmale „Wohnsitz“ oder „gewöhnlicher Aufenthalt“ des Unternehmers angeknüpft (s. nochmals EuGH idS. *Stoppelkamp*, Rn 24ff.).

Die Prüferin listet in ihrem Bericht, aber auch in ihrer (dem Bf. vom BFG zur Kenntnis gebrachten) Stellungnahme vom 13.3.2013 jene Umstände, die für den Sitz der Geschäftsleitung im Inland sprechen, äußerst schlüssig und zutreffend auf:

- Der Bf. hat in Österreich nachweislich eine Lagerhalle (samt Büro) mit einer Fläche von 592m² angemietet. Dem stehen – angeblich von einem Freund vermietete, in dessen Wohnhaus gelegene – Räumlichkeiten in Deutschland mit einer Nutzfläche von nur 20m² gegenüber. Ein Nachweis über dieses Mietverhältnis wurde nicht erbracht, der Bf. hat die Vorlage entsprechender Unterlagen (Mietvertrag) explizit verweigert. Laut Prüfungsbericht wurde kein Mietentgelt bezahlt.
- Die Werbung im Internet erfolgt nahezu ausschließlich über eine inländische Website. Für Anfragen (bezüglich Verfügbarkeit von Waren, Lieferzeiten etc.) wird auf der Website auf österreichische Kontaktdaten (Fax, Telefon, E-Mail-Adresse) verwiesen (Prüfungsbericht, S. 5).
- Die Prüferin stellte unwidersprochen fest, dass die vom Bf. angeschafften Handelswaren - zunächst über den Hafen Hamburg und später über Koper - nach Österreich importiert und direkt in das österreichische Lager transportiert wurden (Prüfungsbericht, S. 5). Die gesamte Import- und Exporttätigkeit lief über den Betrieb in Österreich. Dem hält der Bf. – insbesondere in seiner Eingabe vom 5.7.2018 – nichts Konkretes entgegen.
- Das Vorbringen, ein „*Kundenkontakt zum Geschäftsabschluss*“ finde in Österreich nicht statt, widerspricht der Aktenlage. Die Prüferin listet zahlreiche Rechnungen

an österreichische Käufer (ua. die österreichische Vermieterin der Lagerfläche, die A-Möbel-GmbH) auf, die Waren (in Österreich) selbst abgeholt und den Kaufpreis bei Abholung bar entrichtet haben (Prüfungsbericht, S. 6, oben). Ebenso wenig trifft das Vorbringen zu, wonach „*Zahlungseingänge der Kunden auf dem ausschließlich deutschen Konto des Unternehmens*“ erfolgen würden (zB S. 5 der Stellungnahme des Bf. vom 26.9.2012). Vielmehr sind zahlreiche Überweisungen auf das inländische Bankkonto des Bf. aktenkundig (wiederum zB von der A-Möbel-GmbH).

- Die Frachtkostenabrechnungen der "Spedition W-GmbH" sowie sämtliche Eingangsrechnungen wurden an die österreichische Unternehmensadresse ausgestellt. Die Banküberweisungen der Eingangsrechnungen erfolgten größtenteils über das inländische Bankkonto (Prüfungsbericht, S. 6).
- Für die „*umsatzsteuerliche Betriebsstätte*“ im Inland (so der Bf. in seiner Stellungnahme vom 26.9.2012) hat der Bf. eine umfassende Betriebsversicherung abgeschlossen (siehe obige Ausführungen im Prüfungsbericht, S. 7). Ein Hinweis auf Büro- oder Lagerräume in Deutschland findet sich auf der Polizze nicht. Unterlagen bezüglich in Deutschland gelegener Betriebsräume wurden – siehe oben – nicht vorgelegt. Dass Betriebsörtlichkeiten in Deutschland versichert worden wären, wird nicht einmal behauptet.
- Wenn der Bf. darlegt, sein Unternehmen sei in den von seinem (inzwischen verstorbenen) Freund zur Verfügung gestellten Räumlichkeiten in Deutschland betrieben worden, und er dazu insbesondere auf eine entsprechende Bestätigung der Witwe bzw. ein Schreiben des deutschen Steuerberaters je vom 20.9.2012 verweist, so ist dem zu erwideren: RK mag den Bf. in seiner Tätigkeit allenfalls gelegentlich unterstützt haben. Fremdübliche, über bloße Freundschaftsdienste hinausgehende Arbeitsleistungen, geschweige denn die im Umfeld einer wirtschaftlich agierenden Geschäftsleitung erforderlichen wesentlichen kaufmännischen und organisatorischen Tätigkeiten, sind darin aber nicht zu erblicken. Es ist nicht glaubhaft, dass die in der Bestätigung angeführten Tätigkeiten (komplette Finanzbuchhaltung, Rechnungserstellung und – versand, Controlling, Bearbeitung der Auftragseingänge, Reklamationsbearbeitung, Kunden- und Lieferantenkommunikation sowie Kommunikation mit den Steuerberatern) in lediglich rund vier Stunden pro Woche und in freier Zeiteinteilung – sowie ohne jede vertragliche Grundlage und überdies völlig unentgeltlich – verrichtet worden sein sollen. Die vorgelegten Bestätigungen sind daher als reine Gefälligkeitsbescheinigungen zu werten.
- In diesem Zusammenhang ist auf die zutreffenden Ausführungen der Prüferin in ihrer Stellungnahme zur Berufung zu verweisen: Es entspricht nicht der Lebenserfahrung, „*dass ein Ein-Mann-Unternehmen für die Abwicklung seiner Geschäfte einen externen Geschäftsführer benötigt und dieser aufgrund seiner freundschaftlichen Beziehungen zum Steuerpflichtigen keinen Geschäftsführervertrag geschlossen und dafür auch kein Leistungsentgelt bezogen hat. Da jedoch nur jemand geschäftsführend ist, der alle wesentlichen, notwendigen und wichtigen Maßnahmen für ein Unternehmen treffen kann, ist es außerdem unglaublich, dass auch nicht aus Haftungsgründen eine vertragliche*

Grundlage geschaffen wurde. Das Unternehmen [des Bf.] besteht einzig und allein durch die Person [des Bf.], der über die notwendigen Kundenkontakte verfügt und entscheidet, von wem er etwas einkauft und an wen er etwas zu welchem Preis verkauft. (...) Die Übertragung von Buchhaltungsarbeiten an den Freund RK kann nicht mit der Leitung der Geschäfte des Unternehmens gleichgestellt werden.“

Aber auch das bereits zitierte Vorbringen des Bf. in der Stellungnahme vom 26.9.2012 (S. 6) macht deutlich, dass der Ort der Geschäftsleitung und somit der zentrale Schwerpunkt seiner wirtschaftlichen Tätigkeit nicht in Deutschland gelegen sein konnte. Denn diesem Vorbringen zufolge wird die steuerliche Nichtansässigkeit im Inland allein mit dem Hauseigentum in Spanien begründet. Spätestens mit dem Hausverkauf in Spanien sei die Ansässigkeit – so der Bf. – in Österreich gelegen. Damit gesteht der Bf. aber implizit zu, dass in Deutschland tatsächlich keine Betriebsstätte iSd. Art. 5 Abs. 2 DBA-Deutschland vorgelegen ist.

Ein weiteres Indiz gegen eine betriebliche Tätigkeit in Deutschland ist nach Ansicht des BFG zudem die Tatsache, dass in Deutschland keine Umsatzsteuerbescheide erlassen wurden. Das wiederum bedeutet, dass in Deutschland weder ein Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine Niederlassung besteht, von der aus Umsätze bewirkt bzw. eine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet werden (s. nochmals die oa. EuGH-Judikatur). Zwar sind der ertragsteuerliche Betriebsbegriff und der umsatzsteuerliche Unternehmensbegriff nicht ident. Doch steht die Tatsache, dass in den Streitjahren in Deutschland keine Veranlagung des Bf. zur Umsatzsteuer erfolgt ist, seiner Behauptung, der Verkauf erfolge regelmäßig in Deutschland (S. 5 seiner Stellungnahme vom 26.9.2012) bzw. „*die reine Verkaufstätigkeit und weitere administrative Tätigkeiten*“ seien ausschließlich der deutschen Betriebsstätte zuzuordnen, diametral entgegen. Würde dieses Vorbringen zutreffen, hätten auch entsprechende Umsatzsteuerfestsetzungen in Deutschland erfolgen müssen.

Damit lagen in den Streitjahren nicht nur die engsten persönlichen Beziehungen des Bf., sondern auch der Schwerpunkt seiner wirtschaftlichen Beziehungen bzw. Tätigkeiten ohne Zweifel im Inland.

Zu den Beweisanträgen:

In der Berufungseingabe vom 27.11.2012 (S. 6) bietet der Bf. „*als Zeugenbeweis für die vorgenannten Tatsachen*“ drei namentlich genannte Personen an.

Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 BAO setzt die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträge, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkrete Tatsachenbehauptung im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs 3 BAO ebenso nicht zu entsprechen wie solchen Beweisanträgen, die auch eine abstrakte Tauglichkeit des Beweismittels zur Beweisführung über das Beweisthema nicht einsichtig machen (zB VwGH 27.2.2001, 97/13/0091; VwGH 27.3.2002, 98/13/0163; uva.).

Ein Antrag, der ganz allgemein Beweis „*für die vorgenannten Tatsachen*“ führen soll, genügt diesen Anforderungen nicht.

Was das Beweisanbot in der Eingabe vom 5.7.2018 an das BFG (S. 2) anlangt, wonach zwei namhaft gemachte Personen offenbar bezeugen könnten, dass der Bf. hinsichtlich der Objekte in Deutschland und in Spanien über die Schlüsselgewalt verfügt habe, so konnten entsprechende Beweisaufnahmen schon allein deshalb auf sich beruhen, da sich die Ansässigkeit des Bf. im Inland - wie vom BFG dargelegt – letztlich jedenfalls aus dessen gewöhnlichen Aufenthalt ableiten lässt, sodass es auf die Frage der Wohnsitze schließlich nicht mehr entscheidend ankam. Außerdem lagen ohnehin schriftliche Äußerungen der namhaft gemachten Personen vor.

Überdies ist es Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Ausland lebende Zeugen, deren Vernehmung er begeht, stellig zu machen (*Ritz, BAO 6. Auflage, § 115 Rz 10, mwN*).

III. Zur Schätzung:

§ 184 BAO lautet:

(1) *Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

(2) *Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.*

(3) *Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.*

Das Finanzamt hat einige Formalmängel der Buchhaltung festgestellt. Insbesondere wurden Grundaufzeichnungen, die Inventurberechnung sowie Belege, die (angeblich) ausländische Geschäftsvorfälle betreffen, nicht vorgelegt (Prüfungsbericht, Punkt 2.B, S. 9). Zudem waren keine Verkaufspreislisten vorhanden (Prüfungsbericht, 2.E). Diverse Verträge, Lieferscheine, Anlagenverzeichnisse wurden ebenso nicht beigeschafft. Es finden sich Ausgangsrechnungen, die als Warenbezeichnung keine handelsübliche Bezeichnung der veräußerten Gegenstände aufweisen, sondern lediglich zB den Text „*Partie Diverse Dekorations- und Einrichtungsgegenstände*“ (Rechnung vom 15.7.2011 über € 30.000,--). Es fehlen auf den Rechnungen auch Hinweise auf einen Lieferschein. Lieferscheine oder sonstige Aufzeichnungen, die eine Verprobung mit dem Wareneinkauf zulassen würden, wurden nicht zur Verfügung gestellt (Prüfungsbericht, Punkt 2.F).

Der VwGH bejaht die Schätzungsbefugnis zB bereits bei Vorliegen einer (innerbetrieblichen) Kalkulationsdifferenz von 10,3% (VwGH 25.6.1998, 96/15/0070).

Im Beschwerdefall hat die Prüferin hat an Hand der nur unvollständig vorgelegten Unterlagen abweichende Rohaufschläge ermittelt hat, nämlich 12,21% (2008), 48,08% (2009) sowie 86,26% (2010).

Der Bf. hat der Abgabenbehörde bewusst und explizit die Vorlage grundlegender Aufzeichnungen vorenthalten. So heißt es etwa in der Berufungsschrift auf S. 13: „*Im Rahmen der Betriebsprüfungsbesprechung wurde die Vorlage von Grundaufzeichnungen für den Fall, dass sich das Finanzamt dazu entschließt, die betriebsstättenbezogene Besteuerung der Unternehmenseinkünfte in Deutschland zu bestreiten, in Aussicht gestellt.*“ Damit will der Bf. die Vorlage von Buchführungsunterlagen und Aufzeichnungen offenbar an (von der Behörde zu erfüllende) Bedingungen geknüpft wissen! Damit verkennt er aber seine – insbesondere in den §§ 115 Abs. 2 und 119 BAO geregelten – Obliegenheiten (erhöhte Mitwirkungs- sowie Offenlegungs- und Wahrheitspflicht) völlig.

Weiters wird dargetan, fehlende Preislisten seien markt- und branchentypisch. Selbst wenn dies zuträfe, müssten jedenfalls andere geeignete Unterlagen vorhanden sein, aus denen die Preisgestaltung des Bf. nachvollzogen werden kann. Auch wenn es – „branchentypisch“ – üblich sein sollte, keine Preislisten zu führen, wäre der Bf. verpflichtet gewesen, eben diese Unterlagen, aus denen seine Preisgestaltung hervorgeht, vorzulegen.

In seiner Eingabe an das BFG vom 28.2.2019 bringt der Bf. vor, erst wenn die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach geklärt sei, könnten – „*unter Vorlage jedenfalls weiterer Unterlagen*“ – Aufschlagssätze erörtert werden. Sofern das Besteuerungsrecht der Republik Österreich „rechtskräftig“ feststehe, werde er „*die begehrten Auskünfte, welche weiterhin notwendig sind, erteilen.*“ Mit diesen Äußerungen gesteht der Bf. selbst zu, der Behörde auch im Verfahren vor dem BFG immer noch maßgebliche Unterlagen und Informationen, welche für die Ermittlung bzw. für die Überprüfung der Richtigkeit der maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen erforderlich sind, vorzuenthalten. Damit sind aber die oben zitierten Voraussetzungen für eine Schätzung gemäß § 184 BAO sogar in mehrfacher Hinsicht (Unmöglichkeit der Ermittlung der Grundlagen, Verweigerung von Auskünften, Nichtvorlage von Aufzeichnungen, Vorliegen formeller Mängel) erfüllt.

Die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nach § 119 BAO besteht überdies unabhängig von der Frage der Zuweisung des Besteuerungsrechtes an den einen oder den anderen Staat. Der Bf. verfügt unstrittig über einen inländischen Wohnsitz, weshalb er nach § 1 Abs. 2 EStG grundsätzlich mit seinem gesamten Welteinkommen in Österreich der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt. Eine Vorlage der maßgeblichen Unterlagen sowie eine Gewährung der Einsichtnahme in diese wäre daher in jedem Falle – und völlig unabhängig von der letztlich vorgenommenen Zuweisung des Besteuerungsrechtes – geboten gewesen.

In Anbetracht der Nichtvorlage von zahlreichen maßgeblichen Buchführungsunterlagen bzw. Aufzeichnungen (s. oben) in Zusammenschau mit den gravierenden – vom Bf. nicht

einmal ansatzweise aufgeklärten - Kalkulationsdifferenzen war das Finanzamt sohin jedenfalls berechtigt, eine Schätzung vorzunehmen.

Zur Schätzung der Höhe nach:

Das Finanzamt ging bei seiner Schätzung für die Jahre 2008 bis 2010 von den Wareneinsätzen des Bf. (laut seinen vorgelegten Jahresabschlüssen) aus und ermittelte jeweils unter Anwendung eines 100%-igen Rohaufschlages die Umsätze bzw. Gewinne. Für das Jahr 2007 wurden – ohne jede nachvollziehbare Herleitung – Umsätze und Gewinn des Bf. pauschal mit € 100.000,-- angesetzt.

Mit Schreiben vom 11.2.2019 brachte das BFG den Parteien seine Überlegungen zur Schätzung sowie sein darauf beruhendes Schätzungsergebnis zur Kenntnis:

Der Ansatz eines 100%-igen Rohaufschlages – in sämtlichen Streitjahren – ist ohne Zweifel zu hoch gegriffen.

Aus den Jahresabschlüssen des Bf. lässt sich für den Zeitraum von 2008 bis 2010 ein durchschnittlicher Rohaufschlag von rund 50% ableiten (Aufschläge 2008: 12,2%; 2009: 48%; 2010: 86,3%).

Für 2007 ist nach Ansicht des BFG ein wesentlich geringerer Aufschlag von 20% heranzuziehen, da sich die geschäftliche Tätigkeit des Bf. erst im (Wieder-)Aufbau befand. In den Folgejahren 2008 und 2009 ist der Durchschnittsaufschlag auf Grund der oben aufgezeigten Unsicherheiten (Nichtvorlage wesentlicher Unterlagen, ungeklärte Aufschlagsdifferenzen) auf 60% zu erhöhen. 2010 kommt der Bf. selbst auf einen Rohaufschlag von nahezu 90%. Hier kann die Schätzung des Finanzamtes – wiederum auf Grund der oa. Mängel – unbeanstandet gelassen und die Schätzung auf Basis eines Aufschlages von 100% (geringfügige Erhöhung des vom Bf. zugrunde gelegten Rohaufschlages) vorgenommen werden.

Davon ausgehend gelangte das BFG zu den in *Beilagen A und B* dargestellten Umsätzen (Gesamtbetrag der Lieferungen und Leistungen, igL, Umsätze 20%) und Einkünften. Die Schätzung für 2007 beruht nunmehr auf jenem Wareneinsatz, welcher im (vor dem BFG erstmals vorgelegten) Jahresabschluss verbucht ist.

Der Bf. brachte zur Höhe der Schätzung – selbst vor dem BFG – nichts Konkretes vor. In der Berufungsschrift begnügt er sich mit dem allgemein gehaltenen Hinweis, die Schätzungsmethode der Abgabenbehörde entbehre jedweder Grundlage; zudem sei keine Anpassung der Betriebsausgaben erfolgt. In seiner Antwort an das BFG vom 28.2.2019 (Wortlaut siehe oben unter [8]) zieht sich der Bf. wie schon in seiner Eingabe vom 5.7.2018 auf den Standpunkt zurück, erst müssten Besteuerungsrecht und Schätzungsbefugnis dem Grunde nach „*rechtskräftig feststehen*“, bevor „*Schätzungsaufschläge*“ zu erörtern seien. Zur Höhe der Rohaufschläge enthält er sich jeder Aussage. Die Vorlage geeigneter bzw. aussagekräftiger Unterlagen wird sogar explizit verweigert.

Grundsätzlich besteht keine behördliche Verpflichtung, der Partei vor Bescheiderlassung die beabsichtigte Würdigung der Beweise vorzuhalten (zB VwGH 30.5.2017, Ra 2016/16/0087). Das Recht auf Parteiengehör erstreckt sich nicht auf (behördliche) Rechtsansichten (zB *Ritz*, BAO 6. Auflage, § 115 Tz 16, mwN). Im Beschwerdefall war dem Bf. jedoch die abgabenbehördliche Würdigung des gegenständlichen Sachverhaltes ohnehin längst bekannt: Schon im Prüfungsverfahren und schließlich in den angefochtenen Bescheiden legte das Finanzamt dem Bf. seine Rechtsansicht offen, wonach von einer Zuordnung des Besteuerungsrechtes an die Republik Österreich sowie vom Vorliegen der Schätzungsberichtigung dem Grunde nach auszugehen sei. Dessen ungeachtet hat sich der Bf. substantieller Ausführungen zur Höhe der Schätzung – in concreto zu den maßgeblichen Rohaufschlägen – enthalten.

Mit seiner Auffassung, dass zunächst eine „*rechtskräftige* (sic!) *Feststellung*“ des inländischen Besteuerungsrechtes sowie der Schätzungsberichtigung zu erfolgen habe, geht der Bf. vollends fehl. Auch im Verfahren vor dem BFG ist nicht vorgesehen, über einzelne Streitfragen quasi „etappenweise“ abzusprechen. Was für das Finanzamt gilt, gilt in gleichem Maße für das BFG: Es ist nicht vorgesehen, der Partei vor Ergehen der Entscheidung die intendierte Beweiswürdigung vorzuhalten.

Auch dem BFG gegenüber äußerte sich der Bf. zur Höhe der Schätzung nicht. Fakt ist, dass ihm jedenfalls hinreichend Gelegenheit geboten wurde, ein konkretes Vorbringen – im Idealfall untermauert durch geeignete Unterlagen – zur Schätzung der Höhe nach zu erstatten.

Für die (allgemein begehrte) Berücksichtigung weiterer Betriebsausgaben bleibt im Übrigen kein Raum. Die Schätzung basiert – infolge der oben aufgezeigten Unzulänglichkeiten - allein auf einer Erhöhung der (auf den offen gelegten Wareneinsatz angewandten) Rohaufschläge. Zudem bringt der Bf. nicht einmal vor, Betriebsausgaben welcher Art und in welcher Höhe – und geschweige denn aus welchen Gründen - er zusätzlich abgezogen haben will.

Da seitens des Bf. weder konkrete Einwendungen gegen die Schätzung des BFG erhoben wurden, noch vom Bf. selbst substanzelle Ausführungen zur seiner Ansicht nach zutreffenden Höhe der anzuwendenden Rohaufschläge getätigter wurden, konnte das BFG im vorliegenden Erkenntnis von seiner – im Vergleich zum Finanzamt ohnehin maßvollen - Schätzung ausgehen. Eine gewisse Ungenauigkeit ist jeder Schätzung immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, hat aber auch diese mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinzunehmen (zB *Ritz*, BAO 6. Auflage, § 184 Tz 3, mwN).

IV. Zur NoVA- und Kfz-Steuervorschreibung:

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG (in der hier maßgeblichen Fassung) unterliegt ua. die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland der NoVA, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre.

Der Kfz-Steuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 3 KfzStG Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Nach § 82 Abs. 8 KFG (in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung) sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne (inländische) Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Inland zulässig.

Der Bf. wendet sich gegen die Vorschreibung der NoVA und der Kfz-Steuer allein mit der Begründung, dass er „*im Betriebsprüfungszeitraum*“ nicht in Österreich ansässig gewesen sei. Sein Unternehmen, zu dessen Betriebsvermögen das betreffende Fahrzeug (ein BMW 650 CI Cabrio) gehöre ist, sei in Deutschland, und nicht in Österreich, „*betriebsstättengebunden*“.

Der Bf. hat das in Frage stehende Kfz am 18.5.2010 von der BMW Bank GmbH geleast.

Wie bereits oben eingehend dargestellt, lagen in den Streitjahren sowohl der Hauptwohnsitz, der Lebensmittelpunkt bzw. der gewöhnliche Aufenthalt des Bf. als auch dessen Unternehmenssitz in Österreich. Einen Gegenbeweis der überwiegenden Nutzung im Ausland hat der Bf. nicht erbracht.

Zur Tankliste (s. Stellungnahme der Prüferin, die dem Bf. vom BFG mit Schreiben vom 19.3.2018 zur Kenntnis gebracht wurde), aus der hervorgeht, dass der Bf. zB in den Monaten von Dezember 2011 bis März 2012 sehr häufig in Österreich (meist in Graz oder St) getankt hat, hat sich der Bf. nicht geäußert.

Schon aus diesem Grund kommt der Berufung gegen den NoVA-Bescheid sowie die Kfz-Steuerbescheide keine Berechtigung zu.

In diesem Zusammenhang ist ergänzend nochmals auf das Vorbringen des Bf. in der Stellungnahme vom 26.9.2012 (S. 6) zu verweisen:

„ *Nach Durchsicht der Reiseaufstellungen unseres Mandanten stimmen wir mit ihm darin überein, dass sich die steuerliche Ansässigkeit unseres Mandanten in [österr. Adresse in S**] befindet. Danach ist unser Mandant in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Dies gilt zumindest ab dem Zeitpunkt, ab dem unser Mandant sein Haus in Spanien, Malaga, veräußert hat. Bis zu diesem Zeitpunkt jedoch lässt sich eine steuerrechtliche Ansässigkeit in Österreich eindeutig nicht fixieren, da dieses Objekt (...) ca. doppelt so groß war, wie jenes in ... S**. Unser Mandant würde deshalb vor dem Hintergrund des vorstehenden es steuerrechtlich unbeanstandet lassen, sofern seine steuerliche Ansässigkeit beginnend mit dem Jahr 2011 in Österreich angesiedelt würde und es somit zu einer unbeschränkten Steuerpflicht ab dem Jahr 2011 in Österreich kommen würde. (...)*

Aufgrund der oben beschriebenen steuerrechtlichen Ansässigkeit in Österreich ..., beginnend ab dem Jahr 2011, wäre das Fahrzeug BMW 650 CI Cabrio (...) der NoVA zu unterwerfen. “

Der Verkauf des Hausanteiles in Spanien erfolgte im Frühjahr 2010 (lt. Berufungseingabe vom 27.11.2012, S. 4), das streitgegenständliche Kfz wurde im Mai 2010 geleast. Mit dem oa. Vorbringen stützt der Bf. seine „Nichtansässigkeit“ in Österreich de facto allein auf die Tatsache, dass er bis zum Frühjahr 2010 Miteigentümer eines Hauses in Spanien war. Seinen Ausführungen in der Stellungnahme vom 26.9.2012 zufolge, begründete (erst) die Aufgabe seines Grundbesitzes in Spanien die steuerliche Ansässigkeit in Österreich. Damit gesteht er implizit selbst zu, dass der BMW tatsächlich in Deutschland nie (zumindest nicht überwiegend) genutzt wurde. Denn mit seinem oa. Vorbringen verknüpft er auch den Eintritt der NoVA-Pflicht letztendlich mit der Aufgabe seines spanischen Ferienwohnsitzes. Das impliziert wiederum, dass der BMW ganz offensichtlich in Deutschland nicht verwendet wurde.

Der Verkauf des Hauses fällt zeitlich in etwa mit dem Leasingabschluss im Mai 2010 zusammen. Eine Verwendung des Fahrzeuges in Spanien kann somit wohl ausgeschlossen werden (und wird auch nicht behauptet). Dass der BMW offenbar auch in Deutschland nicht (überwiegend) verwendet wurde, geht aus dem Vorbringen des Bf. hervor: Auf Grund der Ansässigkeit in Österreich, die nach Meinung des Bf. erst durch den Hausverkauf in Malaga begründet wurde, wäre – so der Bf. – das Fahrzeug im Inland der NoVA zu unterwerfen. Aus welchen Gründen er diesen Zeitpunkt allerdings erst im Jahr 2011 festgemacht wissen will, bleibt unklar, erfolgte der Grundverkauf doch bereits im Frühjahr 2010.

Mit seinem Vorbringen in der Stellungnahme vom 26.9.2012 stellt der Bf. aber auch die Rechtmäßigkeit der Kfz-Steuervorschreibungen (zumindest) für die Jahre 2011 und 2012 de facto außer Streit. Im nunmehrigen Berufungsschriftsatz (und den folgenden Eingaben) wird dieses „Zugeständnis“ der inländischen Ansässigkeit (zumindest ab 2011) freilich nicht mehr erwähnt. Nach der Rechtsprechung wohnt aber den von der Partei zeitlich früher getätigten Angaben nach der Lebenserfahrung der größere Wahrheitsgehalt inne (zB VwGH 31.10.1991, 90/16/0176, uva.).

Tatsächlich ist aber auf Grund der obigen Darlegungen unter II. ohnehin davon auszugehen, dass der Bf. (bzw. sein Einzelunternehmen) bereits im Jahr 2010 (ganzjährig) in Österreich ansässig war – und folglich sowohl die NoVA- als auch die Kfz-Steuerpflicht schon im bzw. ab dem Jahr 2010 eingetreten sind.

V. Zur Revision:

Im Beschwerdefall wurde keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd. Art. 133 Abs. 4 B-VG aufgeworfen. In Streit standen im Wesentlichen Fragen der Ansässigkeit des Bf. bzw. nach dessen Ort der Unternehmensleitung sowie der Schätzungsberichtigung dem Grunde nach und der Rechtmäßigkeit der Schätzung der Höhe nach.

Alle diese Fragen konnten auf Grund der zitierten Judikatur unter Berücksichtigung der dargestellten Tatsachen in freier Beweiswürdigung beurteilt werden.

Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 6. März 2019