

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter Mag. Erich Schwaiger

über die Beschwerde

der Beschwerdeführerin Bf., PLZ Wohnort_Österreich, Straße_Nr

vom 18. November 2012

gegen die Bescheide

Salzburg-Land, 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10

des Finanzamtes
vertreten durch
Mag. Günter Narat

vom 7. November 2012

betreffend	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1- 12/2008, 2009, 2010 und 2011 sowie die dazu ergangenen Festsetzungen von Verspätungszuschlägen und Festsetzung
------------	---

der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1-6/2012 und 7-9/2012

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird hinsichtlich der Bescheide bezüglich der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1-12/2008, 2009, 2010 und 2011 sowie der dazu ergangenen Festsetzungen von Verspätungszuschlägen als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1-6/2012 und 7-9/2012 werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

1 Verfahrensgang und Sachverhalt

Hinsichtlich des Verfahrensganges sowie des Sachverhaltes wird auf die Begründung des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts vom heutigen Tag (BFG 3.4.2014, RV/6100116/2013) verwiesen, die zu einem integrierten Bestandteil dieser Erledigung erklärt wird.

Die Berufung richtet sich in den hier entschiedenen Bereichen gegen die Besteuerung mit Kraftfahrzeugsteuer aufgrund der Nutzung eines im Oktober 2006 in Österreich erworbenen BMW.

Da sie am 31. Dezember 2013 bereits beim Unabhängigen Finanzsenat zur Erledigung anhängig war, gilt sie gem. § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde, für die nun das Bundesfinanzgericht zuständig ist. Sie wurde durch die Geschäftsverteilung der Gerichtsabteilung 7013 zur Erledigung zugewiesen.

Das Finanzamt erließ die folgenden mit 7. November 2012 datierten Bescheide, die von der Großbetriebsprüfung vorbereitet und im Anschluss daran vom Fachvorstand des Finanzamtes, unterfertigt wurden:

Nr.	Bezeichnung	Zeitraum	Akt Bl.	Betrag
-----	-------------	----------	---------	--------

1	Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer gem. Art. 7 Abs. 4 UStG 1994	10/2006	20-21	7.924,20
1a	Verspätungszuschlag dazu			792,42
2	Festsetzung der Normverbrauchsabgabe	10/2006	22-23	5.546,94
2a	Verspätungszuschlag dazu			554,69
3	Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer			-
		1-12/2006	24-26	
3a	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer			588,00
3b	Verspätungszuschlag dazu			58,80
4	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer			631,20
		1-6/2007	27-29	
4a	Verspätungszuschlag dazu			63,12
5	Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer			-
		7-9/2007	30-32	
5a	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer			457,20
6	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer	10-12/2007	33-34	315,60
7	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer	1-12/2008	35-37	1.404,00

7a	Verspätungszuschlag dazu			140,40
8	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer			1.404,00
		1-12/2009	38-40	
8a	Verspätungszuschlag dazu			140,40
9	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer			1.404,00
		1-12/2010	41-43	
9a	Verspätungszuschlag dazu			140,40
10	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer			1.404,00
		1-12/2011	44-46	
10a	Verspätungszuschlag dazu			140,40
11	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer	1-6/2012	47-48	631,20
12	Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer	7-9/2012	49-50	152,40

Die Beschwerdeführerin (kurz Bf.), eine österreichische Juristin, ergriff gegen all diese Bescheide Berufung (Akt Bl. 60). Nur den oben unter Nr. 1a (rot markiert) aufgezählten Verspätungszuschlagsbescheid bekämpfte sie nicht. Nachdem das Finanzamt darüber mittels Berufungsvorentscheidung abgesprochen hatte, beantragte die Bf. mit Schreiben vom 17. Jänner 2013 die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat sowie die Anberaumung einer **mündlichen Verhandlung** (Akt Bl. 89).

Mit Schreiben vom 22. März 2013 gab die Bf. bekannt, dass sie gegen einen Mitarbeiter der GBP Strafanzeige erstattet habe und legte eine Kopie dieser Anzeige vor. Ergänzend zum Vorlageantrag beantragte sie nun zusätzlich die **Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat**.

Zwischenzeitig wurde die Berufung bzw. Beschwerde hinsichtlich der oben unter Punkt 1 bis 6 aufgezählten Bescheide durch das Finanzamt (Berufungsvorentscheidung, 2. Berufungsvorentscheidung und Zurückweisungsbescheid des Finanzamts vom 4. September 2013 hinsichtlich der oben orange unterlegten Bescheide Nr. 3-6) bzw. durch das

Bundesfinanzgericht erledigt (Beschwerde hinsichtlich der oben unter Nr. 1, 2 und 2a aufgezählten Bescheide – BFG 3.4.2014, RV/6100116/2013).

Unerledigt ist damit nur noch die Beschwerde gegen die obigen Bescheide 7 bis 12. Sie fällt in die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts.

Der Unabhängige Finanzsenat konfrontierte die Bf. und die Fahrzeuglieferantin mit dem Kern des Sachverhalts, der sich auf den Vertrauensschutz bezieht, und forderte sie zur Stellungnahme sowie Vorlage entsprechender Nachweise auf. Diese reagierten darauf mit Schreiben vom 23. und 25. September 2013.

Im Zuge der weiteren Bearbeitung durch das Bundesfinanzgericht kam 2014 zutage, dass vom Finanzamt schon im Jahre 2007 eine Erhebung zu den Verhältnissen beim Ehegatten der Bf. in die Wege geleitet worden war (siehe Sachverhalt unten).

Bezüglich des Verlaufes der **am 3. April 2014 durchgeführten mündlichen Verhandlung** darf auf die Darstellungen im bereits erwähnten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts verwiesen werden (BFG 3.4.2014, RV/6100116/2013).

Über die Berufung wurde erwogen:

2 Sachverhalt

Auch die Darstellung des Sachverhaltes findet sich bereits im dortigen Begründungsteil.

2.1 Standort und Nutzung des Fahrzeuges

Dort wurden Sachverhalt und Beweiswürdigung wie folgt zusammengefasst:

„Die Bf. bewohnte im gesamten Streitzeitraum in Österreich ein geräumiges Einfamilienhaus, in dem sich offenbar auch das Büro ihres Gatten befand. Dieser allein verfügte in Deutschland zusätzlich über eine 33 m² große Eigentumswohnung, die - wie vom deutschen FA Mitte 2006 festgestellt – bescheiden ausgestattet war und wenn überhaupt, dann nur selten benutzt wurde (fehlender Stromverbrauch). Es befand sich darin außer einer spärlichen Möblierung nur eine provisorische Schlafgelegenheit am Boden, die ab und zu vom Gatten der Bf. benutzt wurde. Der Gatte gab an, von der Bf. schon seit 2001 getrennt zu leben. Die Bf. wohne danach weiterhin im gemeinsamen Haus in Wohnort_Österreich.

In der mündlichen Verhandlung gestand die Bf. zu, dass sie zumindest ab 2006 niemals in dieser Wohnung genächtigt und auch nicht dort gewohnt hat.

Damit fehlt jeder logische Anknüpfungspunkt für die Zulassung und Nutzung des strittigen BMW's in Deutschland. Dem Vorbringen der Bf., sie habe das Fahrzeug sofort nach dem

Erwerb nach Deutschland verbracht und dort – zumindest vorerst – ausschließlich genutzt, kann kein Glauben geschenkt werden. Es fehlt ihm jede glaubwürdige Grundlage.

Die Darstellung in der mündlichen Verhandlung, das Fahrzeug habe anfänglich ausschließlich fiktiven „Handwerkstrainingszwecken“ in Deutschland zur Vorbereitung einer weiteren beruflichen Tätigkeit gedient und sie sei nicht mit diesem Fahrzeug in ihr Wohnhaus in Österreich gefahren, sondern habe sich eines Autos ihres (von ihr getrennt lebenden) Ehegatten bedient, widerspricht so klar jeder Erfahrung des täglichen Lebens, dass dies zumindest zur Beweislastumkehr führt. Einen tatsächlichen Beweis für diese Behauptung, die zudem – wie vom Amtsbeauftragten richtig angemerkt – erstmals in der abschließenden mündlichen Verhandlung erfolgt, trat sie nicht an. Diese Erklärung vermag mangels Glaubwürdigkeit eine Steuerpflicht des Fahrzeuges nicht zu verhindern.

Die klaren und unwidersprochenen Angaben der Bf. sowie ihres Ehegatten beweisen nach Überzeugung des Bundesfinanzgerichts eindeutig, dass es sich bei der behördlichen Meldung der Bf. an dieser deutschen Anschrift um einen rein melderechtlichen Vorgang handelte. Tatsächlich verfügte die Bf. selbst an dieser deutschen Anschrift weder über eine Wohnung noch nutzte sie die Wohnung ihres Ehegatten.

Wie schon in der Berufungsvorentscheidung unwidersprochen dargestellt, dokumentierte die Bf. den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen am österreichischen Wohnsitz auch stets durch ihre einkommensteuerlichen Angaben.

Tatsächlich befand sich der dauernde Standort des Fahrzeuges damit in Österreich. Für dieses Land war es bestimmt und hier wurde es auch (zumindest fast ausschließlich) genutzt. Es wurde nie zur dauernden Nutzung nach Deutschland verbracht, sondern verblieb immer mit dauerndem Standort in Österreich.

Das alles deckt sich auch mit der Darstellung des Sachverhaltes im von der steuerlichen Vertreterin der Bf. verfassten Schreiben vom 12. August 2012. Der nunmehrigen Darstellung der Bf., die Angaben seien falsch und nur aufgrund der Diskussion über fehlende „blaue Nummerntafeln“ (siehe Vorlageantrag) bzw. des Druckes des Bediensteten der GBP (siehe mündliche Verhandlung) entstanden, kann kein Glauben geschenkt werden. Die Frage von Überstellungs- oder Probekennzeichen hat keine Auswirkung auf Aussagen bezüglich des Mittelpunktes der Lebensinteressen oder auch der überwiegenden Nutzung des Fahrzeuges in Österreich. Das Vorbringen im August 2012, das Fahrzeug sei nicht nach Deutschland ausgeführt worden, ist so klar und unmissverständlich, dass sie für sich selbst spricht. Das Bundesfinanzgericht vermag keinen Grund zu erkennen, an den Aussagen in diesem Schreiben zu zweifeln.

Dazu kommt, dass selbst die Bf. in der Berufung nur für 2006 davon ausgeht, dass der BMW anfangs überwiegend in Deutschland Verwendung fand. In der mündlichen Verhandlung

präzisierte sie das Ende der „überwiegenden Nutzung“ in Deutschland sogar mit Ende November 2006. Bis Dezember 2006 berief sie sich zwar noch auf „regelmäßige Fahrten nach Deutschland binnen 3 Tagesfrist“. Schon ab Jänner 2007 wandelte sie diese Aussage aber auf „Regelmäßige Fahrten binnen Monatsfrist, anfangs binnen 3 Tagesfrist nach Deutschland“, was schon allein aufgrund der Richtungsangabe den überwiegenden Standort des Fahrzeuges in Österreich indiziert. Ab Juli 2007 verstärkt sich das, wenn die Bf. nur mehr von „regelmäßigen Fahrten nach Deutschland binnen Monatsfrist“ spricht. Das alles stellt den österreichischen Wohnsitz in den Mittelpunkt der Betrachtung und deutet auf eine untergeordnete Bedeutung der deutschen Wohnung hin.

Im Übrigen wäre es – wie der Bf. auch anlässlich der mündlichen Verhandlung vorgehalten wurde - mehr als ungewöhnlich, wenn jemand, der über ein geräumiges Einfamilienhaus in unmittelbarer Nähe seines Arbeitsplatzes (ca. 5 km) verfügt, eine nur 33 m² große und offenbar nicht sehr attraktive Wohnung dauerhaft nutzen würde, die wesentlich weiter weg ist (ca. 25 km).

Auf diesen tatsächlichen Sachverhalt hat die Frage keine Auswirkung, ob ein Organ der GBP befangen gewesen sein könnte. Faktum ist, dass die strittigen Bescheide nicht von diesem, sondern vom zuständigen Organ des FA Salzburg-Land unterfertigt und damit genehmigt wurden. Der wirklich relevante Sachverhalt war dem zuständigen FA im Übrigen schon seit spätestens 2007 bekannt.“

2.2 Kraftfahrzeugsteuerbescheide

Die bekämpften Kfz-Steuerbescheide sprechen über die Festsetzung von Kfz-Steuer für die Zeiträume 1-12/2008, 2009, 2010 und 2011 sowie die Zeiträume 1-6/2012 und 7-9/2012 ab.

Die vier erstgenannten Bescheide sprechen über je ein volles Kalenderjahr (2008 bis 2011) und damit vier Quartale ab. Sie enthalten die folgende Begründung:

Die Festsetzungen waren erforderlich, weil die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieb. Für den Mercedes SLK erfolgte die Berechnung für die Monate Mai bis Oktober [Angabe des Kalenderjahres].

In die Berechnung mit einbezogen wurde der genannte Mercedes (deutsches Kennzeichen BGL-XXXX#1) mit sechs Monaten und der im Sachverhalt erwähnte BMW (deutsches Kennzeichen BGL-XXXX#2) mit 12 Monaten pro Jahr.

In den zwei Bescheiden, die über die ersten drei Quartale 2012 absprachen, fehlt in der Begründung der Hinweis „Für den Mercedes SLK erfolgte die Berechnung für die Monate Mai bis Oktober“. Aus dem Akteninhalt in Verbindung mit der Aufgliederung der Fahrzeuge im Bescheid ergibt sich schlüssig, dass der erwähnte BMW (BGL-XXXX#2) mit sechs Monaten und

der Mercedes (BGL-XXXX#1) mit zwei Monaten in die Berechnung des Kfz-Steuerbetrages für die Monate 1-6/2012 mit einbezogen wurde. Mit dem Bescheid 7-9/2012 wurde die Kfz-Steuer für die beiden Fahrzeuge mit jeweils nur einem Monat vorgeschrieben. Um welches Monat es dabei geht, ist dem Bescheid nicht zu entnehmen.

2.3 Verspätungszuschläge

2.3.1 Bescheide

Im Zusammenhang mit den vier Bescheiden 2008 bis 2011 wurde jeweils ein Verspätungszuschlag von 10% vorgeschrieben. Begründet wurde dies bisher nur mit der „nicht entschuldbaren Unterlassung der Einreichung der Jahreserklärung“.

2.3.2 Ermessensgrundlagen laut Finanzamt

In der Berufung bekämpfte die Bf. diese Festsetzung stichwortartig mit den Worten „*unklare Rechtslage, daher jedenfalls entschuldbare Unterlassung der Einreichung der Jahreserklärung*“. Weiters führte sie wörtlich aus:

„[...] Zurückkommend zum Sachverhalt und ergänzend zu den Berufungen: es ist ja bis heute nicht geklärt, ob hier überhaupt eine Steuerpflicht entsteht. Laut Homepage von ÖAMTC und Wirtschaftskammer (siehe beigegefügte Ausdrucke) gibt es hier widersprüchliche Interpretationen und man kann das Gesetz in die eine oder andere Richtung auslegen. Der Gesetzesgeber hat sich hier unklar ausgedrückt. Aufgrund der unklaren Rechtslage kann von keinerlei Verschulden meinerseits ausgegangen werden, wenn ich das Gesetz anders als die Behörde auslege und auch andere namhafte Institutionen eine solche Auslegung zumindest für möglich halten (siehe oben). Leider gibt es dazu bis heute keine höchstgerichtliche Entscheidung, ebenso fehlt eine Entscheidung in Bezug auf einen Verstoß gegen geltendes EU-Recht. Es sind daher auch keine Verspätungszuschläge gerechtfertigt, weil die Unterlassung der Einreichung der Steuererklärungen auf Grund dieses Sachverhaltes entschuldbar ist. [...]“

In der Berufungsvorentscheidung ergänzte das Finanzamt seine Begründung und führte aus:

„[...] Im gegenständlichen Fall trifft Sie jedenfalls ein Verschulden an der Nichteinreichung der Abgabenerklärungen betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die oben genannten Zeiträume, da aus der Offenlegung des Sachverhaltes vom 13.08.2012 dezidiert eingestanden wird, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges im Inland war und die fristgerechte Erklärung und Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieben ist.

[...]

Auf Grund der Tatsache, dass das gegenständliche Fahrzeug widerrechtlich über einen Zeitraum von Erwerb des Fahrzeuges im Oktober 2006 bis Juli 2012 in Österreich verwendet wurde, ist allein schon auf Grund des Ausmaßes der Fristüberschreitung eine Festsetzung der Verspätungszuschläge im gewählten Ausmaß vertretbar. Aber auch der Grad des Verschuldens und das bisherige steuerliche Verhalten der Berufungswerberin (Verwendung eines zweiten Fahrzeuges mit deutschem Kennzeichen, Mercedes SLK) lassen eine Verhängung des Verspätungszuschlages im genannten Ausmaß als vertretbar erscheinen.

Im Vorlageantrag ergänzte die Bf. ihre Begründung daraufhin noch einmal und führte aus:

„[...] Zu den festgesetzten Verspätungszuschlägen inklusive des Verspätungszuschlages, welcher im Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer enthalten ist, beantrage ich für den Fall einer zutreffenden Ermessensentscheidung, wenn wider Erwartens die Bescheide nicht für nichtig erklärt und aufgehoben und meiner Berufung nicht stattgegeben werden sollte, Folgendes zu berücksichtigen: Die Nichteinreichung der Steuererklärungen ist jedenfalls entschuldbar, wenn namhafte Institutionen, wie ÖAMTC und Wirtschaftskammer auf ihren Websites nachweisbar auch noch heute eine unklare Rechtslage bescheinigen. Meine Rechtsansicht hat sich ebenfalls bis heute nicht geändert. Es ist für mich unverständlich, dass der Gesetzgeber keine Korrektur des Gesetzes in die eine oder andere Richtung veranlasst, wenn nach wie vor eine derartige Unsicherheit hinsichtlich der Rechtslage herrscht und auch die Erläuternden Bemerkungen keinen Aufschluss über eine Auslegung geben. Der Vorwurf der Fahrlässigkeit (auch der leichten) fällt dadurch jedenfalls weg. Mein bisheriges steuerliches Verhalten gibt ebenfalls keinen Anlass zu einem Verspätungszuschlag, wenn ich bisher ca. 40 Jahre lang, Monat für Monat ganztätig einer Beschäftigung nachgegangen bin und damit regelmäßig meiner Einkommensteuerverpflicht (Lohnsteuerverpflicht) nachgekommen bin. Was die wirtschaftlichen Verhältnisse betrifft, bin ich seit 1.4.2011 in Pension, was naturgemäß zu erheblichen Einkommenseinbußen geführt hat. [...]“

In der mündlichen Verhandlung noch einmal vom Gericht damit konfrontiert ergänzte die Bf. wie oben schon ausgeführt unter Berufung auf VwGH 22.12.1988, 83/17/0136, 0141, es spreche gegen die Verhängung eines Verspätungszuschlages, wenn die Rechtsansicht vertretbar ist, man sei nicht zur Abgabe einer Erklärung verpflichtet. Kumulative Voraussetzungen eines Verspätungszuschlages seien die objektiv verspätete Einreichung der Abgabenerklärung, keine entschuldbare Verspätung und der gesetzmäßige Gebrauch des Ermessens (VwGH 25.1.1980, 3411/79).

Die Frage, warum sie die vom FA schon im Jahr 2007 erfolgten Kfz-Steuer-Vorschriften bis Oktober 2007 unbekämpft gelassen und bezahlt habe, in der Folge für die Zeiträume danach aber keine Kfz-Steuererklärungen abgegeben habe, obwohl zumindest der Mercedes weiterhin unbestrittenermaßen in Österreich mit deutschem Kennzeichen genutzt wurde, beantwortete die Bf. damit, sie habe die Vorschrift für unberechtigt gehalten. Warum die

Vorschreibungen damals nicht bekämpft wurden, beantwortete sie damit, die Höhe sei verkraftbar gewesen und sie habe nicht streiten wollen.

3 Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung

Strittig ist, ob das Finanzamt für den genannten BMW zu Recht Kraftfahrzeugsteuer für die Zeit von Jänner 2008 bis September 2012 festsetzte und ob davon auch ein Verspätungszuschlag von 10% festgesetzt werden durfte.

3.1 Kraftfahrzeugsteuer allgemein

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen Kraftfahrzeuge, die im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992).

Nach § 36 KFG dürfen Kraftfahrzeuge auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten durchgeführt werden und wenn andere hier nicht interessierende Voraussetzungen gegeben sind.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet **eingebraucht** oder in diesem **verwendet** werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Die Bf. berief sich auf das kürzlich dazu ergangene Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221 und brachte im Kern vor, jede Unterbrechung der Monatsfrist verhindere die Kfz-Steuerpflicht in Österreich.

Dabei übersieht die Bf. zwei Dinge:

- ☐ Das Höchstgericht entschied im Erkenntnis über die Kfz-Steuer von im Transportgewerbe eingesetzten Fahrzeugen, die durch eine österreichische KG von einem slowakischen Unternehmen angemietet und von bei ihr angestellten Personen gelenkt wurden. Sie wurden in Österreich, in der Slowakei und auch anderen Ländern zum Transport von Gütern eingesetzt. Dem Sachverhalt ist nicht zu entnehmen, dass die Fahrzeuge von ihrer Benutzerin in Österreich erworben und hier zur Nutzung verblieben wären.
- ☐ Der **VwGH** sprach zudem wörtlich aus, sowohl § 82 Abs. 8 KFG wie auch § 79 KFG stellten beim Beginn der Frist, innerhalb derer die Verwendung eines Kraftfahrzeuges im Bundesgebiet zulässig ist, auf denselben Vorgang ab, nämlich auf die **Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet**. Auch der von ihm dargestellte Werdegang

dieser Bestimmungen bezieht sich ausschließlich auf den Fall, dass Fahrzeuge in das Bundesgebiet **eingebraucht** und in diesem verwendet werden. Das deckt sich mit dem Wortlaut des § 82 Abs. 8 KFG, der die Monatsfrist für die Verwendung von Fahrzeugen ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ex lege ausdrücklich nur auf die „**Einbringung** in das Bundesgebiet“ bezieht.

Eine solche Einbringung erfolgte hier nicht, da der strittige BMW in Wahrheit nie auf Dauer aus Österreich weggebracht wurde. Der dortige Sachverhalt ist mit dem hier zu beurteilenden schon deshalb nicht einmal im Ansatz vergleichbar. Aus dem Hinweis auf dieses Erkenntnis lässt sich für die Bf. deshalb nichts gewinnen.

Daraus lässt sich im Gegenteil ableiten, dass die Verwendung in Österreich ohne inländische Zulassung von vornherein und ohne jede Frist unzulässig ist, wenn ein Fahrzeug in Österreich erworben wurde, hier verbleibt und nie dauerhaft ins Ausland verbracht wurde. Ein solches Fahrzeug ist von vornherein in Österreich und nicht im Ausland zuzulassen. Die Benützung in Österreich ohne inländische Zulassung ist widerrechtlich und unterliegt von vornherein der österreichischen Kfz-Steuer.

Im Beschwerdefall steht eindeutig fest, dass kein tatsächlicher deutscher Anknüpfungspunkt für die Zulassung der relevanten Fahrzeuge (BGL-XXXX#1 und BGL-XXXX#2) existierte. An der deutschen Meldeadresse bestand kein Wohnsitz der Bf., sondern nur eine Postanschrift (siehe Zusammenfassung des Sachverhalts in Punkt 2.8.1 der Begründung zur Entscheidung BFG 3.4.2014, RV/6100116/2013). Die Bf. nutzte die Wohnung nicht und wies auch nicht anders nach, dass das Fahrzeug Österreich tatsächlich (dauerhaft) verlassen hat. Die bloße Behauptung, das Fahrzeug sei etwa ein Monat lang ausschließlich in Deutschland gewesen, reicht dafür nicht aus.

Die Tatsache, dass beide Fahrzeuge (Mercedes und BMW) zumindest im Streitzeitraum 2008 bis 2011 in Österreich durchgehend verwendet wurden, wurde im Schreiben vom 12. August 2012 eingestanden und blieb auch im weiteren Verfahren unwidersprochen. Sie kann deshalb als unstrittig beurteilt werden. Das gilt auch für die Tatsache, dass die Bf. in Österreich zumindest ab 2006 über ihren Hauptwohnsitz verfügte.

Damit steht fest, dass die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuern zu Recht erfolgte. Der Beschwerde konnte kein Erfolg beschieden sein und sie war hinsichtlich der Kfz-Steuer für die Zeiträume 1-12/2008, 2009, 2010 und 2011 als unbegründet abzuweisen.

Die Bf. trug zwar vor, für diese Fahrzeuge sei auch in Deutschland Kfz-Steuer entrichtet worden, wodurch sie allerdings mangels eines benutzten Wohnsitzes und einer tatsächlichen dauerhaften Nutzung in Deutschland gezwungen gewesen sein soll, die Fahrzeuge für den Streitzeitraum (auch) in Deutschland zuzulassen, legte die Beschwerdeführerin nicht

überzeugend dar. Eine allfällige steuerliche Doppelbelastung hat sie sich deshalb selbst zuzuschreiben.

3.2 Selbstberechnung, Fälligkeit, Vorschreibung mit Bescheid

Gem. § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 hat der Steuerschuldner jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer **selbst zu berechnen** und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt **zu entrichten**.

Bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres hat er für das abgelaufene Kalenderjahr dem Finanzamt eine **Steuererklärung** über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im Abs. 3 genannten Fälligkeitstag (§ 6 Abs. 4 KfzStG 1992).

Wurde keine Kfz-Steuer abgeführt, kommt eine Vorschreibung durch das Finanzamt nur in den in § 201 BAO geregelten Fällen in Betracht. Diese Vorschrift lautete in der 2012 gültigen Fassung:

*(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, **obwohl er dazu verpflichtet ist**, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde **bekannt gibt** oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.*

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,*
- 4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)*
- 5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*

(3) ...

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Voraussetzung für die Festsetzung ist damit eine Verpflichtung des Abgabepflichtigen, den selbst berechneten Betrag dem Finanzamt bekannt zu geben (z.B. „Erklärung“).

Nach *Ritz* hat die Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages im Falle des Fehlens einer Erklärungsspflicht idR zwar auf dem Zahlungsbeleg zu erfolgen (Einzahlung mit Verrechnungsweisung; *Ritz*, BAO⁵, § 201 Tz 7 ff), das KfzStG 1992 normiert eine solche Verpflichtung aber nicht.

Hinsichtlich der Erklärungsverpflichtung verweist *Stoll* zutreffend auf **§ 6 Abs. 4 KfzStG 1992** (*Stoll*, BAO, 2121 und 2127), der die Abgabe einer Jahressteuererklärung vorschreibt. § 6 Abs. 3 KfzStG 1992, auf den sich andere Kommentatoren beziehen (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 210 Tz 4, *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 201 Anm 4, *Fischerlehner*, Abgabenverfahren (2013) § 201 Anm 1), regelt nur die Selbstberechnung und Entrichtung, nicht aber eine verpflichtende Bekanntgabe der Kfz-Steuer. Die jeweiligen Quartalsbeträge sind zwar einzuzahlen, ansonsten der Abgabenbehörde aber nicht zu melden.

Ritz vertritt dazu die nicht weiter begründete Meinung, die Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages habe dann auf dem Zahlungsbeleg zu erfolgen, wenn keine Erklärungsspflicht vorgesehen ist (Zahlung mit Verrechnungsweisung, vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 201 Tz 10). Dies ist aber nicht gesetzlich gedeckt.

Wie von *Ritz* selbst an anderer Stelle überzeugend angeführt, wurde die Zahlung mit Verrechnungsweisung vom Gesetzgeber nicht als Pflicht, sondern als Recht konzipiert. Übt der Abgabepflichtige das Recht nicht aus, kommt die allgemeine Verrechnungsvorschrift des § 214 Abs. 1 BAO zu Anwendung. Dadurch können ihn zwar nachteilige Folgen treffen, niemand kann ihn aber zur Verrechnungsweisung zwingen (§ 214 Abs. 4 BAO; vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 214 Tz 10, *Fischerlehner*, Das neue Abgabenverfahren, § 214 BAO Anm 9; *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 214 Anm 4).

Anders als etwa bei Umsatzsteuer (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) oder NoVA (Anmeldung gem. § 11 NoVAG 1991) und anderen Selbstberechnungsabgaben besteht für Kfz-Steuerpflichtige eine Bekanntgabeverpflichtung nur im Wege der Jahreserklärung.

Da diese bis spätestens **31. März des Folgejahres** einzureichen ist, ist eine Festsetzung gem. § 201 BAO durch das Finanzamt erst dann zulässig, wenn diese Frist ungenützt verstrichen ist.

Dafür spricht auch, dass das Gesetz eine eigene Fälligkeitsregel für Festsetzungen gem. § 201 BAO vorsieht. Diese Regel findet sich nicht in § 6 Abs. 3 KfzStG 1992, der die quartalsweise Abfuhr vorsieht, sondern in § 6 Abs. 4 KfzStG 1992, der die Jahreserklärungspflicht regelt.

Wäre eine quartalsweise Festsetzung möglich und vom Gesetzgeber gewollt, wäre die Fälligkeitsregel nicht notwendig.

Damit war die Festsetzung von Kfz-Steuer für 2012 frühestens am 1. April 2013 zulässig. Da die hier bekämpften **Bescheide für 1-6/2012 und 7-9/2012** schon am 7. November 2012 und damit weit vor der gesetzlichen Zulässigkeit erlassen wurden, sind sie rechtswidrig und waren aufzuheben. In Bezug auf die Kfz-Steuer für 7-9/2012 erfolgte die Vorschreibung sogar vor ihrer Fälligkeit.

Wurde die Kfz-Steuer zwischenzeitig in richtiger Höhe einbezahlt, besteht kein weiterer Bedarf für einen Abgabenbescheid. Erfolgte dies nicht, wäre das Finanzamt nun (nach Ablauf des 31. März 2013) nicht daran gehindert, entsprechende Festsetzungen durchzuführen. Res iudicata könnte dem nach der Aufhebung der Bescheide nicht entgegen gehalten werden.

3.3. Verspätungszuschläge

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent (10%) der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die **Voraussetzungen für die Selbstberechnung** einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Verspätungszuschläge, die den Betrag von EUR 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (§ 135 BAO).

Der Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch und damit von der Höhe der betroffenen Abgaben abhängig (vgl. VwGH 11.5.2000, 98/16/0163; 19.1.2005, 2001/13/0167).

Die Bf. hielt der Vorschreibung der Verspätungszuschläge nur eine vermeintlich „*unklare Rechtslage*“ entgegen, und leitete daraus eine „*entschuldbare Unterlassung der Einreichung der Jahreserklärung*“ ab. Es sei nicht geklärt, ob überhaupt eine Steuerpflicht bestehe (Hinweis auf die Homepage von ÖAMTC und Wirtschaftskammer und eine fehlende Rechtsprechung).

Zudem verwies die Bf. auf ihr bisheriges steuerliches Wohlverhalten, bei dem sie ca. 40 Jahre lang, Monat für Monat ganztätig einer Beschäftigung nachgegangen sei und damit regelmäßig ihrer Einkommensteuerpflicht (Lohnsteuerpflicht) nachgekommen sei. Sie sei zudem seit 2011 in Pension, was naturgemäß zu erheblichen Einkommenseinbußen geführt habe.

Wie vom Finanzamt schon richtig ausgeführt, ist die Verhängung eines Verspätungszuschlags eine Ermessensentscheidung. Bei der Ermessenübung sind vor allem die folgenden Aspekte in einer Gesamtbetrachtung zu berücksichtigen (vgl. auch *Ritz*, BAO⁵, § 135 Tz 13):

- ☐ Ausmaß der Fristüberschreitung (vgl. VwGH 9.11.2004, 99/15/0008; 25.6.2007, 2006/14/0054; 24.6.2009, 2008/15/0035; UFS 18.2.2010, RV/0098-L/06; 16.1.2012, RV/0906-G/11).
- ☐ Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils (vgl. UFS 21.10.2003, RV/0234-G/02; 24.8.2009, RV/0430-L/04; 18.2.2010, RV/0098-L/06; VwGH 9.11.2004, 99/15/0008; 25.6.2007, 2006/14/0054; 24.6.2009, 2008/15/0035).
- ☐ Bisheriges steuerliches Verhalten des Abgabepflichtigen wie z.B. seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 28.11.1969, 189/69; 21.1.1998, 96/16/0126) bzw., dass der Abgabepflichtige in der Vergangenheit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets pünktlich nachgekommen ist, weiters etwa die Nichteinreichung der Erklärungen für die Vorjahre (VwGH 12.6.1980, 66/78, 1614/80) oder der Umstand, dass der Abgabepflichtige bereits mehrfach säumig war (VwGH 17.5.1999, 98/17/0265).
- ☐ Grad des Verschuldens (VwGH 24.2.1972, 1157/70, 1179/70; 25.6.2007, 2006/14/0054; UFS 27.11.2007, RV/0087-L/07; 8.9.2009, RV/0193-L/08).
- ☐ Persönliche, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen.

Käme es zur Berücksichtigung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO), was aber nur bei Einkommensteuer und Körperschaftsteuer der Fall ist, dürfte ein Zinsvorteil des Abgabepflichtigen nicht noch einmal berücksichtigt werden (vgl. z.B. *Ritz*, SWK 2001, S 35; UFS 6.10.2008, RV/2366-W/06; 3.2.2010, RV/0302-L/08). Die Höhe der festgesetzten Abgabe ist bei der Ermessensübung nicht zu berücksichtigen (vgl. VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054).

Im konkreten Fall kam es – ebenfalls nach Ermittlungen des Finanzamts - bereits Ende 2007 zur Vorschreibung von Kfz-Steuer, nachdem auch damals weder Zahlungen geleistet noch entsprechende Erklärungen abgegeben worden waren. Diese Vorschreibungen für die Kalenderjahre 2002 bis 2007 erwuchsen in Rechtskraft, ohne bekämpft zu werden.

Im Zentrum der damaligen Steuernachforderung stand der Mercedes (BGL-XXXX#1), der durch die Bf. in den Jahren 2008 bis 2012 weiterhin im Inland widerrechtlich verwendet wurde, was durch die Bf. auch in der nunmehrigen Beschwerde nicht bestritten wird.

- ☐ Schon allein aufgrund der Tatsache der Nutzung dieses Mercedes war die Bf. zur Selbstberechnung und Abfuhr von Kfz-Steuer verpflichtet, was natürlich auch die jährliche Steuererklärungspflicht mit einschließt. Das muss der Bf. auch als Juristin spätestens seit den Kfz-Steuer-Festsetzungen des Finanzamts im Jahr 2007 bewusst gewesen sein, die sie unbekämpft ließ.
Auch wenn sie berechtigte Zweifel an der Kfz-Steuerpflicht für den BMW für die Folgejahre gehabt hätte, kann das nicht über die Steuererklärungspflicht für den Mercedes hinwegtäuschen. Zudem wäre es bei Zweifeln notwendig gewesen, diese

entweder dem Finanzamt gegenüber zu thematisieren oder sich in Bezug auf den konkreten Sachverhalt fachlich beraten zu lassen.

Solche Aktivitäten behauptete die Bf. nicht. Sie berief sich zu ihrer Exkulpierung nur auf sehr allgemein gehaltene Informationen im Internet. Das kann aber – gerade im Hinblick auf den nunmehr aktenkundigen Sachverhalt - nicht ausreichen und entbindet sie nicht von den Sorgfaltspflichten eines Abgabepflichtigen.

- ☐ Zudem kam die Bf. der Steuererklärungsfrist wiederholt – bis zum Einschreiten des Finanzamts im Jahr 2012 - nicht nach. Diese Pflichtverletzung erfolgte mehrere Jahre hintereinander und damit in einem fortgesetzten Verhalten.
- ☐ Das von der Bf. ins Treffen geführte Wohlverhalten für den Bereich der Einkommensteuer (Lohnsteuer) wiegt das Fehlverhalten im Bereich der Kfz-Steuer nicht auf und kann schon deshalb nur bedingt berücksichtigt werden, da die Steuererhebung im erstgenannten Bereich durch den Steuerabzug des Arbeitgebers erfolgt, auf den die Bf. keinen Einfluss hat.
- ☐ Zu berücksichtigen ist auch, dass die Bf. wiederholt einen Wohnsitz in Deutschland behauptete, was sich nun als Fehlinformation herausstellte. Tatsächlich handelte es sich nur um eine Postanschrift, was nicht nur die Erklärungen ihres Gatten, sondern auch die Erhebungen durch die deutsche Abgabenbehörde und die Aussagen der Bf. in der mündlichen Verhandlung beweisen. Die Bedeutung des Hinweises auf die Diktion „ordentlicher“ Wohnsitz anstatt „Hauptwohnsitz“ erschließt sich dem Bundesfinanzgericht nicht, wurde letzterer Begriff doch schon vor etwa 20 Jahren durch Art. VIII Z 1 des Hauptwohnsitzgesetzes, BGBl. Nr. 505/1994 in § 82 Abs. 8 KFG eingefügt (vgl. das von der Bf. zitierte Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221).
- ☐ Die Bf. kam nach Überzeugung des Bundesfinanzgerichts ihren Erklärungs- und Offenlegungspflichten wider besseren Wissens nicht nach. Sie versuchte im Gegenteil auch nachdem die Abgabenbehörde darauf aufmerksam geworden war, den Sachverhalt vor allem im Hinblick auf den Wohnsitz in Deutschland zumindest zu „schönen“. Zu Gute gehalten muss ihr dabei zwar werden, dass der Sachverhalt dem Finanzamt hinsichtlich der Vorjahre schon seit 2007 bekannt war und auch dieses – jedenfalls in Bezug auf den BMW - keine Handlungen setzte. Dies wiegt allerdings das Fehlverhalten der Bf. nicht auf.
- ☐ Die Bf. ersparte sich durch die Negierung ihrer Erklärungspflichten jahrelang Zinsen und Liquidität.
- ☐ Die Pensionierung der Bf. im Jahr 2011 mag deren laufenden Einkünfte verringert haben. Die Bf. brachte aber keine Argumente vor, die die finanzielle Belastung durch die verhängten Verspätungszuschläge (ca. EUR 140,00 pro Jahr) als unzumutbar oder sonst unangemessen erscheinen ließe.

Damit überwiegen die Gründe für die Festsetzung maximaler Verspätungszuschläge die aktenkundigen bzw. von der Bf. ins Treffen geführten Billigkeitsgründe so klar, dass diese Maßnahme der Abgabenbehörde nicht als rechtswidrig erkannt werden kann.

Der Beschwerde konnte damit auch hinsichtlich der Verspätungszuschlagsbescheide bezüglich der Kfz-Steuer 2008 bis 2011 kein Erfolg beschieden sein.

3.4 Zuständigkeit

Schriftstücke mit der Bezeichnung der Behörde und einer Unterschrift (§ 96 BAO) sowie einem Spruch (§ 93 Abs. 2 BAO) gelten als Bescheide (§ *Ritz*, BAO⁵, § 93 Tz 22 unter Hinweis auf VwGH 14.12.2000, 95/15/0171; 28.9.2004, 2002/14/0035; 21.12.2005, 2004/14/0111, 2005/14/0006). Dass diese Voraussetzungen gegeben sind, steht außer Zweifel.

Bescheide werden durch ihre Bekanntgabe rechtlich existent (§ 97 Abs. 1 lit. a BAO). Auch diese Tatsache ist zweifellos gegeben. Damit wurden die zu beurteilenden Bescheide wirksam und waren – entgegen dem Beschwerdevorbringen – nicht nichtig. Darauf hat auch eine allfällige Befangenheit von Organen keinen Einfluss.

Für die Festsetzung von Kfz-Steuer bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges (§ 1 Z 3 KfzStG 1992) ist das Finanzamt örtlich zuständig, das als erstes Kenntnis davon erlangt (§ 7 Abs. 2 KfzStG 1992). Das war hier ohne Zweifel das Finanzamt Salzburg-Land, das schon seit 2007 wusste, dass die Bf. in Österreich Kraftfahrzeuge widerrechtlich verwendet. Da die bekämpften Bescheide vom Fachvorstand dieser Abgabenbehörde unterzeichnet wurden, geht der Vorwurf ins Leere, es liege Unzuständigkeit vor und das Recht auf den gesetzlichen Richter sei verletzt worden.

3.5 Befangenheit, Unschuldsvermutung

Organe der Abgabenbehörden haben sich der Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen, wenn sonstige wichtige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen (§ 76 Abs. 1 lit. c BAO).

Ein befangenes Organ hat zwar von sich aus (außer bei Gefahr im Verzug) jede Amtshandlung zu unterlassen (vgl. VwGH 11.5.1993, 89/14/0284), da aber das Bundesfinanzgericht berechtigt und gegebenenfalls verpflichtet ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen, ist die Befangenheit von Organen der Abgabenbehörde für die Rechtmäßigkeit der Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht unbeachtlich (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 76 Tz 16 unter Hinweis auf VwGH

4.3.2009, 2004/15/0135, 0136; 28.10.2010, 2006/15/0326; 3.11.1986, 84/15/0133; VfGH 28.2.1997, B 1382, 1383/96).

Amtshandlungen befangener Organe sind nicht nichtig (vgl. VwGH 19.9.1986, 84/17/0155) und die Tätigkeit eines befangenen Organs führt nicht zur Unzuständigkeit der Behörde, sondern allenfalls zur Rechtswidrigkeit des Verwaltungsaktes (vgl. VwGH 22.2.1991, 87/17/0254; 21.12.2011, 2009/13/0159).

Im Hinblick auf die Rügen bezüglich der Verletzung von Art. 6 Abs. 2 EMRK ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen (vgl. auch UFS 19.7.2013, RV/0306-F/12 unter Hinweis auf VwGH 22.9.2005, 2003/14/0002; 16.12.2008, 2006/16/0107; VwGH 18.03.2013, 2011/16/0184), wonach Abgabenangelegenheiten nicht unter die "civil rights" iSd Art. 6 EMRK fallen. Im Übrigen vermag das Bundesfinanzgericht auch keinen Eingriff in die dort gewährleisteten Rechte zu erkennen, der eine objektive Auswirkung auf die Festsetzung der Kfz-Steuer haben könnte.

Die Bf. wies auf Art. 47 und 48 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (GRC) hin. Diese lauten:

Artikel 47 - Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf und ein unparteiisches Gericht

(1) Jede Person, deren durch das Recht der Union garantierte Rechte oder Freiheiten verletzt worden sind, hat das Recht, nach Maßgabe der in diesem Artikel vorgesehenen Bedingungen bei einem Gericht einen wirksamen Rechtsbehelf einzulegen.

(2) Jede Person hat ein Recht darauf, dass ihre Sache von einem unabhängigen, unparteiischen und zuvor durch Gesetz errichteten Gericht in einem fairen Verfahren, öffentlich und innerhalb angemessener Frist verhandelt wird. Jede Person kann sich beraten, verteidigen und vertreten lassen.

(3) Personen, die nicht über ausreichende Mittel verfügen, wird Prozesskostenhilfe bewilligt, soweit diese Hilfe erforderlich ist, um den Zugang zu den Gerichten wirksam zu gewährleisten.

Artikel 48 - Unschuldsvermutung und Verteidigungsrechte

(1) Jede angeklagte Person gilt bis zum rechtsförmlich erbrachten Beweis ihrer Schuld als unschuldig.

(2) Jeder angeklagten Person wird die Achtung der Verteidigungsrechte gewährleistet.

In den Akten sind keine Sachverhaltselemente abgebildet, die Anlass dazu geben würden, an der Einhaltung dieser Rechte zu zweifeln. Darauf näher einzugehen, erübrigt sich deshalb.

3.6 Antrag auf Senat

Die Entscheidung über eine Beschwerde obliegt dem Senat, wenn dies in der Beschwerde oder im Vorlageantrag beantragt wird (§ 272 Abs. 2 Z 1 lit. a und b BAO idGF). Ein Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gem. § 284 Abs. 1 BAO alte Fassung wirkt gem. § 323 Abs. 38 BAO auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Der Antrag ist also in der Berufung bzw. Beschwerde oder im Vorlageantrag selbst zu stellen. Es genügt nicht, dass ein solcher Antrag in einem ergänzenden Schriftsatz gestellt wird (*Ritz*, BAO⁵, § 272 Tz 4 unter Hinweis auf VwGH 27.2.2001, 2000/13/0137; 16.9.2003, 2000/14/0116; 24.3.2004, 98/14/0179). Das ist hier der Fall, da der Antrag erst im Schreiben vom 22. März 2013 und nicht schon in der Berufung vom 18. November 2011 oder im Vorlageantrag vom 17. Jänner 2013 gestellt wurde.

Die Zuständigkeit ging deshalb vom Unabhängigen Finanzsenat nicht auf den Senat, sondern auf den Einzelrichter des Bundesfinanzgerichts über (Gerichtsabteilung 7013).

3.7 Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

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

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche nationale und unionsrechtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben) bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz. Die Zulässigkeit einer Revision war deshalb zu versagen.

Salzburg-Aigen, am 3. April 2014