

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. A und die weiteren Senatsmitglieder Mag. F, Mag. K und Mag. G in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerden vom 10.06.2015 und 29.06.2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Fa vom 12.05.2015, 10.06.2015 und 11.06.2015 betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2015, eines Verspätungszuschlages und von Zwangsstrafen (Steuernummer ***) nach der über Antrag des Beschwerdeführers am 24.11.2020 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 29.06.2015 gegen den Bescheid vom 10.06.2015 betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2015 von 1.035 EUR und die Beschwerde vom 10.06.2015 gegen den Bescheid vom 12.05.2015 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe von 300 EUR werden als unbegründet abgewiesen.
Diese beiden Bescheide bleiben unverändert.

Der Beschwerde vom 29.06.2015 gegen den Bescheid vom 10.06.2015 betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages von 103,50 EUR und gegen den Bescheid vom 11.06.2015 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe von 500 EUR wird Folge gegeben.
Diese beiden Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1) Der Beschwerdeführer (Bf) erwarb in Italien einen gebrauchten rd. 10 Jahre alten Pkw der Marke Chrysler CC. Das Fahrzeug wurde nach dem Kauf vom Bf nach Österreich überstellt.

2) Anlässlich einer Vorsprache beim Finanzamt begehrte der Bf die Normverbrauchsabgabe für dieses Fahrzeug auf Basis des von ihm im Auftrag gegebenen Gutachtens, in dem der Schätzwert des gegenständlichen Kraftfahrzeuges mit 5.170 EUR ausgewiesen ist, zu berechnen. Da der Bf der Aufforderung des zuständigen Finanzbeamten den Kaufvertrag über das in Italien erworben Kraftfahrzeug vorzulegen nicht nachkam, ist es zu einer Versteuerung des Fahrzeuges vorerst nicht gekommen.

3) Am 16.04.2015 sprach Rochus S beim Finanzamt vor, um nach den von ihm vorgelegten Kaufvertrag vom 10.04.2015 die Normverbrauchsabgabe für das gegenständliche Fahrzeug zu entrichten. Nach diesem Kaufvertrag hat der Bf das gegenständliche Fahrzeug um den im Gutachten ausgewiesenen Schätzwert von 5.170 EUR an Rochus S verkauft. Eine Besteuerung des Fahrzeuges mit dem im Kaufvertrag angeführten Kaufpreis als Basis für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde vom zuständigen Bearbeiter des Finanzamtes verweigert und es wurde letztendlich der für dieses Fahrzeug aus der aus der Eurotaxliste berechnete Mittelwert von brutto 6.635 EUR herangezogen, der zu einer Normverbrauchsabgabe von 865,44 EUR führte, die Rochus S noch am selben Tag entrichtet hat.

4) In der Folge stellte das Finanzamt fest, dass das Fahrzeug am 28.04.2015 nicht von Rochus S, sondern vom Bf auf seinen Namen für den Verkehr zugelassen worden ist.

Mit Schreiben vom 29.04.2015 forderte das Finanzamt den Bf unter Androhung einer Zwangsstrafe von 300 EUR erneut auf, den ursprünglichen Kaufvertrag aus Italien bis 11.05.2015 vorzulegen.

Der Bf brachte dazu im Schreiben vom 06.05.2015 vor, er habe die Abführung der Normverbrauchsabgabe für das angeführte Fahrzeug nicht betrieben. Es erübrige sich daher eine Erinnerung. Das angeforderte Dokument sei leider unauffindbar.

5) Mit Bescheid vom 12.05.2015 setzte das Finanzamt wegen Nichtvorlage des angeforderten Kaufvertrages die angedrohte Zwangsstrafe von 300 EUR fest und forderte dem Bf erneut auf die bisher unterlassene Handlung unter Androhung einer weiteren Zwangsstrafe von 500 EUR bis 26.05.2015 nachzuholen.

6) In der Eingabe vom 22.05.2015 verwies der Bf nochmals auf sein Schreiben vom 06.05.2015 und wendet ein, dass die Zwangsstrafe ohne Rechtsgrundlage ergangen sei und die neuerliche Aufforderung eine „unterlassene Handlung“ vorzunehmen ins Leere gehe.

Nachdem der Kaufvertrag über das in Italien erworbene Fahrzeug vom Bf nicht zu erlangen war, war es dem Finanzamt über die Fahrzeugdaten letztendlich möglich bei der italienischen Polizei den Verkäufer des Fahrzeuges ausfindig zu machen und von diesem wiederum per E-Mail vom 09.06.2015 eine Kopie des Kaufvertrages zu erlangen aus dem hervorgeht, dass der Bf das gegenständliche Fahrzeug bei einem Autohändler in Rom um 6.900 EUR erworben hat.

7) Bereits am nächsten Tag setzte das Finanzamt gegenüber dem Bf mit Bescheid vom 10.06.2015 die Normverbrauchsabgabe für dieses Fahrzeug aus der aus dem Kaufpreis von brutto 6.900 EUR ermittelten Bemessungsgrundlage von 5.750 EUR die Normverbrauchsabgabe mit 1.035 EUR fest. Daneben setzte das Finanzamt wegen Unterlassung der Einreichung der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe einen Verspätungszuschlag von 103,50 EUR (10% v. 1.035 EUR) fest.

8) Am 11.06.2015 setzte das Finanzamt die am 12.05.2015 angedrohte Zwangsstrafe von 500 EUR mit der Begründung fest, der Bf sei der Aufforderung der Nachreichung des Kaufvertrages des in Italien erworbenen Fahrzeuges trotz zweimaliger Aufforderung und erhöhter Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten nicht nachgekommen.

9) In der am 10.06.2015 gegen die Festsetzung der Zwangsstrafe von 300 EUR eingebrachten Beschwerde brachte der Bf vor, wie bereits im Schreiben vom 06.05.2015 vorgebracht, könne er nicht der Adressat für die Abführung der Normverbrauchsabgabe sein. Das gegenständliche Kraftfahrzeug habe er am 10.04.2015 an Rochus S verkauft und der habe am 16.04.2015 die Normverbrauchsabgabe von 855,44 EUR entrichtet. Ihm treffe als Privatperson keine Aufbewahrungspflicht im Sinne des § 132 BAO. Wie er dem Finanzamt bereits mitgeteilt habe, sei die verlangte Urkunde (Kaufvertrag) nicht mehr auffindbar bzw. nicht mehr in seinem Gewahrsam, bis dato zumindest. Die Behörde sei nach § 115 BAO verpflichtet, Angaben der Partei auch zu deren Gunsten zu überprüfen und eventuelle Beweise selbst aufzunehmen. Mit der Aufforderung des Finanzamtes eine Urkunde vorzulegen, die nicht mehr vorhanden bzw. auffindbar sei, habe das Finanzamt die Grenze der Zumutbarkeit überschritten. Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei auf der Grundlage eines für ihm nicht mehr erbringbaren Beweises und damit auch auf einer fiktiven Annahme, quasi eines fiktiven Geschäftsfalles erfolgt. Es entspräche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Unterlagen und andere Dinge verloren gehen können bzw. unauffindbar seien. Ihm könne eine Mitwirkungspflicht gar nicht treffen, da er gar nicht in der Lage sei, diese Aufforderung des Finanzamtes zu erfüllen. Die Festsetzung einer Zwangsstrafe von 300 EUR und die Androhung einer weiteren Zwangsstrafe in Höhe von 500 EUR sei Willkür und beruhe offensichtlich auf Rechtsunkenntnis.

10) Mit Beschwerdevereentscheidung vom 12.06.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe von 300 EUR als unbegründet ab und führte neben der Darstellung des Verfahrensganges und der Zitierung der §§ 111 und 115 und 132 BAO aus, der § 132 BAO gelte sehr wohl auch für Privatpersonen, vor allem dann, wenn die aufzubewahrenden Unterlagen für die Erhebung einer Abgabe benötigt würden, was im vorliegenden Fall gegeben sei, denn der Bf habe ursprünglich mit der Abgabe der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe die anfallende Steuer (Normverbrauchsabgabe), die durch die Einbringung des von ihm in Italien gekauften Fahrzeuges entstanden sei, beim Finanzamt abführen wollen. Die benötigten Unterlagen für die Selbstberechnung der Abgabe vor Ort seien unter anderem der Kaufvertrag oder die Kaufrechnung für das gegenständliche Fahrzeug,

da als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe das Entgelt herangezogen werde. Sollte eine Rechnung nicht vorliegen oder diese nicht glaubwürdig sein, werde grundsätzlich der Eurotax-Mittelwert herangezogen. Ein Gutachten spiele bei der Abführung der Normverbrauchsabgabe erst dann eine Rolle, wenn der Abgabepflichtige den Eurotax-Mittelwert als zu hoch empfinde und mit der Vorlage eines Gutachtens beweisen wolle, dass das Fahrzeug weniger Wert sei als angenommen. Trotz dieser Voraussetzungen, habe sich der Bf geweigert, den Kaufvertrag vorzulegen und habe darauf beharrt, den Wert aus dem von ihm vorgelegten Schätzungsgutachten heranzuziehen. Aufgrund dieser Diskrepanz habe der Bf das Finanzamt verlassen, ohne eine Selbstberechnung über die Normverbrauchsabgabe abzugeben.

Erst aufgrund des Umstandes, dass Rochus S die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug abgeführt habe, das er angeblich vom Bf erworben hat, der Bf jedoch nach einer EKIS-Abfrage vom 29.04.2015 der Zulassungsbesitzer des Fahrzeuges sei, sei die Erinnerung vom 29.04.2015 mit der Aufforderung der Vorlage des Kaufvertrages, an den Bf ergangen. Die Erinnerung entspreche dem § 115 BAO, da dem Bf, der Zulassungsbesitzer des Fahrzeuges sei und daher ab Zulassung des Fahrzeuges im Inland gemäß § 4 NoVAG der Schuldner der Normverbrauchsabgabe sei, Gelegenheit gegeben worden sei, seine Rechte und Interessen (Parteiengehör, Mitwirkungspflicht) zu wahren. Dem sei der Bf wiederum nicht nachgekommen.

Dem Einwand des Bf, die Vorlage des Vertrages sei unmöglich und daher unzumutbar, sei entgegen zu halten, dass das Finanzamt den ursprünglichen italienischen Kaufvertrag am 09.06.2015 vom Verkäufer des gegenständlichen Fahrzeuges nach einem kurzen Telefonat per E-Mail erhalten habe. Das zeige, dass die Einholung des Vertrages keine Unmöglichkeit darstelle. Es wäre auch dem Bf zumutbar gewesen, den Vertrag beim Verkäufer (in Kopie) einzuholen. Stattdessen habe sich der Bf bereits von Anfang an geweigert den Vertrag vorzulegen und habe auf seiner Ansicht beharrt. Der Bf sei der Aufforderung nicht einmal dahingehend nachgekommen, dass er den Verkäufer namentlich bekannt gegeben habe, um zumindest seinen Willen zur Mitwirkung zu zeigen. Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass ein Abgabepflichtiger bei Vorliegen von Auslandssachverhalten zur erhöhten Mitwirkung verpflichtet sei. Aufgrund der Aktenlage und des festgestellten Sachverhaltes habe es den Anschein, dass der Bf den Vertrag bewusst nicht habe vorlegen wollen.

11) In der am 29.06.2015 eingebrachten Beschwerde gegen die Bescheide vom 10. und 11.06.2015 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe von 1.035 EUR, des Verspätungszuschlages von 103,50 EUR und der Zwangsstrafe von 500 €, verwies der Bf auf seine bisherigen Eingaben und führte ergänzend aus, der ergangene Bescheid enthalte Begründungsmängel dahingehend, dass behauptet werde, er hätte trotz zweimaliger Aufforderung und Pflicht zur Mitwirkung bei Auslandssachverhalten nicht mitgewirkt. Er habe sich in der Beschwerde gegenüber dem Finanzamt sehr wohl geäußert. Wäre das Finanzamt auf seine Argumente in der Beschwerde vom 10.06.2015 eingegangen, hätte ein

anderslautender Bescheid ergehen müssen. Die Normverbrauchsabgabe für dieses Fahrzeug sei bereits am 16.04.2015 von Rochus S bezahlt worden.

12) Mit zwei gesonderten Schreiben vom 07.07.2015 (Poststempel vom 09.07.2015) brachte der Bf erneut „Beschwerde“ gegen die oben angeführten (Rz 11) Bescheide vom 10. und 11.06.2015 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe von 1.035 EUR, des Verspätungszuschlages von 103,50 EUR und der Zwangsstrafe von 500 € ein und wiederholte sein bisheriges Vorbringen.

Hinsichtlich des Verspätungszuschlages führte er ergänzend aus, er habe zu Recht der Meinung sein können, mit der Bezahlung der Normverbrauchsabgabe durch den Käufer Rochus S seien die gesetzlichen Vorschriften erfüllt gewesen. Das Finanzamt gehe in ihrer Ermessensübung von einer Fristüberschreitung von einem Monat aus und dennoch werde der Verspätungszuschlag im Maximalausmaß von 10% festgesetzt. Diese exorbitante Festsetzung im Maximalausmaß berücksichtige nicht das Ausmaß der Fristüberschreitung, wenn überhaupt eine gegeben sei. Auch seien sein bisheriges steuerliche Verhalten, der Verschuldensgrad und seine wirtschaftlichen Verhältnisse (Pensionist) nicht Berücksichtigung worden.

13) Mit Beschwerdeverentscheidung vom 08.07.2015 (zugestellt am 15.07.2015) wies das Finanzamt die Beschwerde vom 29.06.2015 als unbegründet ab. Neben einer Darstellung des Verfahrensganges führte das Finanzamt zusammengefasst aus, Abgabenschuldner nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 sei der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwende. Da der Bf und nicht Rochus S Zulassungsbesitzer des Fahrzeuges sei, sei letzterer nicht Abgabenschuldner im Sinne der angeführten Bestimmung, sondern vielmehr der Bf. Deshalb sei Rochus S die entrichtete Abgabe rückgebucht und stattdessen gegenüber dem Bf festgesetzt worden.

Hinsichtlich des Verspätungszuschlages wurde ausgeführt, der Bf hätte gemäß § 11 Abs. 2 iVm § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG spätestens am 16.02.2015 eine Erklärung bezüglich der Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt einreichen müssen, habe dies jedoch unterlassen. Im Erstbescheid habe das Finanzamt bereits ausgeführt, dass im Verhalten des Bf eine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten erkannt werden könne. Dies erscheine jedenfalls vertretbar und führe nach höchstgerichtlicher Judikatur bereits ohne Hinzutreten weiterer Elemente dazu, dass die Verhängung eines Verspätungszuschlages im Höchstausmaß vom 10% gerechtfertigt sei.

Hinsichtlich der Zwangsstrafe wurde zusammengefasst ausgeführt, eine Unmöglichkeit habe nie vorgelegen, immerhin habe das Finanzamt den Kaufvertrag sowie die Rechnung mittels E-Mail Anfrage vom italienischen Verkäufer erhalten, was den Schluss nahelege, dass der Bf, aus welchen Gründen auch immer, den Original-Kaufvertrag nicht vorlegen habe wollen.

Auch eine Verletzung des Rechts auf Parteiengehör sei nicht erkennbar, vielmehr sei dem Bf die Möglichkeit zur Teilnahme am Verfahren eröffnet worden. Das Finanzamt habe sich stets mit allen Argumenten des Bf auseinandergesetzt, sie hätten sich lediglich aus Sicht des Finanzamtes nicht als stickhaltig erwiesen.

14) In der als „Beschwerde“ bezeichneten Eingabe vom 10.07.2015, gegen die Beschwerdeentscheidung vom 15.06.2015, betreffend die Zwangsstrafe von 300 EUR, die als Vorlageantrag zu werten ist, führte der Bf ergänzend aus, das Finanzamt sei in ihrer Entscheidung davon ausgegangen, dass er mutwillig den angeforderten Kauvertrag nicht habe vorlegen wollen. Das Finanzamt stütze sich bloß auf unbewiesene Wahrscheinlichkeiten, gefühlsbedingten Erwägungen und allgemeinen Vermutungen und nicht auf die allgemein gültigen, für die Wahrscheinlichkeit maßgebenden Regeln der Erfahrung.

Er stelle daher den Antrag, den Bescheid ersatzlos aufzuheben. Da die verhängten Zwangsstrafen in keinem Verhältnis zur Höhe der Abgabe von 1.035 EUR stünden und somit Sanktionscharakter hätten, stelle er in eventu den Antrag auf Überprüfung der Verhältnismäßigkeit zum geforderten Abgabebetrag.

Dem Vorlageantrag wurde eine sogenannte „Sachverhaltsdarstellung“ beigelegt, darin führte er zusammengefasst aus, er habe das Fahrzeug am 15.01.2015 bei einem Fahrzeughändler in Rom erworben. Während der Überführung nach Österreich habe das Fahrzeug Beschädigungen an Motorhaube und Felgen erlitten. Es habe sich auch nachträglich herausgestellt, dass sich das Verdeck nicht habe öffnen lassen, weshalb er ein Gutachten erstellen habe lassen. Im März habe Rochus S Interesse an diesem Fahrzeug bekundet, da er sich zugemutet habe das Dach zu reparieren. Er habe bei der Novastelle vorgesprochen, um Informationen über die Bezahlung der Nova für dieses Fahrzeug zu erhalten. Dort habe er die Auskunft bekommen, dass er den Kaufvertrag vorlegen müsse.

Um den vom Sachverständigen ermittelten Wert von 5.170 EUR habe er das beschädigte Fahrzeug am 10.04.2015 an Rochus S verkauft, der die Dachreparatur selber vornehmen wollte. Dieser habe am 16.04.2015 bei der Novastelle vorgesprochen um die Normverbrauchsabgabe laut Kaufvertrag und Gutachten zu bezahlen. Die Anerkennung des Gutachtens sei ihm verweigert worden und die beiden Beamten des Finanzamtes hätten den Wert des Fahrzeuges gemeinsam laut Eurotaxliste ermittelt. Die daraus resultierende Nova habe Rochus S am selben Tag in Höhe von 865,44 EUR bezahlt und das Fahrzeug sei in der Datenbank freigeschaltet worden. Somit sei das Fahrzeug in Österreich zulassungsfähig gewesen.

Rochus S sei zwar die Reparatur des Verdeckmechanismus gelungen, doch habe sich ein Problem mit dem Katalysatoren herausgestellt. Er habe sich daher bereit erklärt, das Fahrzeug um 6.039 EUR (inklusive der geleisteten Nova von 865,44 EUR) zurückzunehmen.

Um das Fahrzeug verkaufen zu können, habe er es auf Wechselkennzeichen angemeldet. Am 05.05.2015 habe er von der Novastelle mit der Androhung einer Zwangsstrafe eine Erinnerung erhalten den Kaufvertrag aus Italien vorzulegen, obwohl er mit der Abführung der Normverbrauchsabgabe zu keinem Zeitpunkt etwas zu tun gehabt habe. Dies habe er dem Finanzamt auch mit Schreiben vom 06.05.2015 unter der Angabe, dass der italienische Kaufvertrag nicht auffindbar sei, mitgeteilt.

Am 12.05.2015 sei die Zwangsstrafe von 300 EUR festgesetzt worden und eine weitere Zwangsstrafe von 500 EUR angedroht worden. Am 09.06.2015 habe der italienische Verkäufer

nach Aufforderung den Kaufvertrag übermittelt, der somit dem Finanzamt ab diesem Zeitpunkt vorgelegen habe. Trotzdem sei mit Bescheid vom 11.06.2015 die Zwangsstrafe von 500 EUR und mit Bescheiden vom 10.06.2015 die Nova mit 1.035 EUR und ein Säumniszuschlag von 103,50 EUR festgesetzt worden, obwohl die Nova seit 16.04.2015 bezahlt gewesen sei. Am 15.06.2015 (datiert mit 10.06.2015) habe Rochus Sr eine Buchungsmitteilung über 865,44 EUR erhalten. Somit sei die Nova doppelt bezahlt.

15) Mit zwei gesonderten Beschwerdeentscheidungen vom 20.07.2015 wies das Finanzamt die unter Rz 12 angeführten „Beschwerden“ vom 07.07.2015 gegen die hier stritten Bescheide vom 10. und 11.06.2015 betreffend Normverbrauchsabgabe, Verspätungszuschlag und Zwangsstrafe von 500 EUR mit der Begründung zurück, dass über diese Bescheide bereits mit Beschwerdeentscheidung vom 08.07.2015 entschieden worden sei.

16) Am 10.08.2015 stellte der Bf fristgerecht in zwei gesonderten Eingaben Vorlageanträge hinsichtlich der Beschwerden vom 07.07.2015 gegen die Bescheide betreffend die Normverbrauchsabgabe von 1.035 EUR, den Verspätungszuschlag von 103,50 EUR und der Zwangsstrafe von 500 EUR.

17) In einer Vorhaltsbeantwortung vom 25.06.2020 lege der Bf dem Gericht in Kopie für das gegenständliche Fahrzeug das Gutachten gemäß § 57a KFG, das vom Bf in Auftrag gegebene Gutachten über die Nova-Schätzung, die Einzahlungsbestätigung über die von Rochus S entrichtete Normverbrauchsabgabe von 865,44 EUR, den mit 10.04.2015 datierten Vertrag über den Verkauf des Fahrzeuges an Rochus S und den mit 23.04.2015 datierten Vertrag über die Zurücknahme (Rückkauf) des Fahrzeuges vor.

Eine in Pkt. 1 des Vorhaltes vom 08.06.2020 angeforderte genaue Beschreibung und die Vorlage von Unterlagen, aus denen der Unfallhergang bzw. die Beschädigung des Fahrzeuges bei der Überstellung ersichtlich sind, vermochte der Bf nicht vorzulegen.

Er führte dazu im Wesentlichen aus, dass bei der Überstellung des Fahrzeuges zwei Felgen an einem Randstein beschädigt worden seien und in der Folge habe er leichte Schäden auf Front- und Heckverkleidung sowie auf der Motorhaube bemerkt.

Auch die behaupteten Probleme mit den Katalysatoren, die nach seinen Angaben zur Rückstellung des Fahrzeuges an den Bf geführt haben, konnten nicht erwiesen werden. Dazu führte er aus, im Katalysatorgehäuse hätte sich eine Zelle gelöst und hätte zu Surr-Geräuschen geführt. Das sei von ihm behoben worden und es habe keinen Grund gegeben, den Schaden zu dokumentieren.

Ebenso wenig vermochte der Bf auf Ersuchen des Gerichtes (Vorhalt vom 06.10.2020) die Bezahlung des Kaufpreises von Rochus S in der Höhe von 5.170 € und anlässlich der Rückabwicklung des Vertrages die Rückzahlung von 6.039 € (Kaufpreis + Normverbrauchsabgabe) mittels Barzahlungs-, Überweisungs- oder Einzahlungsbelegen, Bankauszügen udg. zu erweisen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

II. Sachverhalt:

18) Der Bf erwarb am 15.01.2015 vom Autohändler „Roma CAR di Francesco L“ in Rom um 6.900 EUR den erstmals am 16.06.2005 in Italien zugelassen gegenständlichen Pkw der Marke Chrysler CC mit der Fahrzeugidentifizierungs-Nr. ****1*** und einem Kilometerstand von 49.544 km. Das Fahrzeug wurde nach dem Kauf in Rom vom Bf nach Österreich überstellt.

19) Am 19.02.2015 ließ der Bf für dieses Fahrzeug eine Begutachtung nach § 57a KFZ durchführen. Das Fahrzeug wies zwar (im Gutachten näher angeführte) leichte Mängel auf, entsprach aber den Erfordernissen der Umwelt und der Betriebssicherheit.

20) Am 19.03.2015 ließ der Bf vom allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Edmund H in W-Stadt, eine „Nova-Schätzung“ durchführen. Der Gutachter kam (bei einem Neuwert des Fahrzeuges von 48.340 EUR) nach Abzug von festgestellten „Vor- bzw. Altschäden“ von 2.140 EUR (zwei rundliche Eindellungen auf der Motorhaube, Kratzer auf der Frontverkleidung rechts vorne, Schürfungen auf der Heckverkleidung, seitlich Verschürfungen und teilweise leichte Einkerbungen auf allen vier Felgen), für das rd. 10 Jahre alte Fahrzeug zu einem Mittelwert aus Wiederbeschaffungswert (6.560 EUR) und Prognosewert (3.780 EUR) von brutto 5.170 EUR und zu einer Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe von 3.746,37 EUR.

21) Im Rahmen einer Vorsprache des Bf beim Finanzamt um die Normverbrauchsabgabe zu entrichten, wurde der Bf vom zuständigen Mitarbeiter des Finanzamtes aufgefordert, den Kaufvertrag zum gegenständlichen Fahrzeug vorzulegen. Dieser Aufforderung kam der Bf mit der Begründung nicht nach, er habe ein Schätzungsgutachten und benötige daher den Kaufvertrag nicht. Zu einer Berechnung und Entrichtung der Normverbrauchsabgabe ist es daher nicht gekommen.

22) Rund 2 Wochen später am 16.04.2015 sprach Rochus S beim Finanzamt vor, um nach den von ihm vorgelegten Kaufvertrag vom 10.04.2015 die Normverbrauchsabgabe für das gegenständliche Fahrzeug zu entrichten. Nach diesem Kaufvertrag hat Rochus S das gegenständliche Fahrzeug um den vom Gutachter Edmund H ermittelten Schätzwert von 5.170 EUR vom Bf gekauft. Angemerkt wurde im Kaufvertrag. *„wie besehen mit optischen Mängel lt. Gutacht.“*.

Eine Besteuerung des Fahrzeuges mit dem im Kaufvertrag angeführten Kaufpreis als Basis für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe wurde vom zuständigen Bearbeiter des Finanzamtes verweigert.

Als Bruttowert für die Normverbrauchsabgabe wurde (letztlich mit Einverständnis von Rochus S, zumal von ihm eine entsprechende Erklärung zur Normverbrauchsabgabe unterzeichnet

worden ist) der für ein Fahrzeug dieser Type, Alters und Kilometerstandes aus der Eurotaxliste berechnete Mittelwert von brutto 6.635 EUR (Einkaufspreis: 5.370 EUR, Verkaufspreis: 7.900 EUR) herangezogen. Dies führte zu einer (netto) Bemessungsgrundlage von 4.807,97 EUR und zu einer Normverbrauchsabgabe von 865,44 EUR. Eine bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe erfolgte nicht, sondern sie wurde von Rochus S noch am selben Tag entrichtet.

23) Nach der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe wurde vom Finanzamt die für dieses Fahrzeug in der kraftfahrrechtlichen Genehmigungsdatenbank (§ 30a KFG) zum Zwecke der steuerlichen Erfassung und Sicherstellung der Einhebung der Normverbrauchsabgabe bestehende Zulassungssperre aufgehoben, die eine Zulassung dieses Fahrzeuges zum Verkehr im Inland erst ermöglichte.

24) Am 29.04.2015 stellte das Finanzamt fest, dass das Fahrzeug am 28.04.2015 trotz des angeblichen Verkaufs des Fahrzeuges an Rochus S, der auch die Normverbrauchsabgabe für dieses Fahrzeug entrichtet hat, vom Bf auf seinen Namen erstmals im Inland zum Verkehr zugelassen worden ist.

25) Da der Bf unter Androhung von Zwangsstrafen den Aufforderungen des Finanzamtes, den ursprünglichen Kaufvertrag aus Italien vorzulegen, nicht nachkam, setzte es mit Bescheiden vom 12.05.2015 und 11.06.2015 Zwangsstrafen von 300 EUR und 500 EUR fest.

26) Über amtswegige Ermittlungen ist es dem Finanzamt letztendlich gelungen den italienischen Autohändler in Rom ausfindig zu machen und von diesem den Kaufvertrag über das an den Bf veräußerte Fahrzeug zu erlangen. Danach betrug der Kaufpreis für das gegenständliche Fahrzeug 6.900 EUR. Mit Bescheiden vom 10.06.2015 wurde auf Basis dieses Kaufpreises gegenüber dem Bf nach § 201 BAO Normverbrauchsabgabe von 1.035 EUR und nach § 135 BAO ein Verspätungszuschlag von 103 EUR festgesetzt. Am gleichen Tag (10.06.2015) ist Rochus S die von ihm für das gegenständliche Fahrzeug am 16.04.2015 entrichtete Normverbrauchsabgabe wieder auf seinem Abgabenkonto gutgeschrieben worden.

Am 21.10.2020 ist das auf den Bf zugelassene gegenständliche Fahrzeug bei der Behörde abgemeldet worden.

27) Dieser unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den Vorbringen des Bf, den vom Bf in der Vorhaltsbeantwortung vom 25.06.2020 vorgelegten oben unter Rz 15 angeführten Unterlagen, den vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakt sowie einer Abfrage des Gerichtes im Kraftfahrzeug-Zentralregister des Bundesministeriums für Inneres.

III. Rechtslage und Erwägungen:

28) Vorausschickend sei erwähnt, dass die vom Bf oben unter Rz 12 angeführte neuerliche „Beschwerde“ vom 07.07.2015 (Poststempel 09.07.2015) nicht als Beschwerde, sondern lediglich als ein ergänzender Schriftsatz zur ursprünglichen Beschwerde vom 29.06.2015 anzusehen ist.

Das Finanzamt hat zwar mit Ausfertigungsdatum 08.07.2015 über die Beschwerde vom 29.06.2015 eine Beschwerdeverentscheidung erlassen, diese ist dem Bf gegenüber aber erst mit Zustellung vom 15.07.2015 wirksam geworden. Zum Zeitpunkt der Aufgabe der neuerlichen „Beschwerde“ am 09.07.2015 war die Beschwerde vom 29.06.2015 gegenüber dem Bf noch nicht wirksam entschieden. Wirksam wurde die Beschwerdeverentscheidung vom 08.07.2015 erst mit der Zustellung am 15.07.2015. Die Eingabe vom 09.07.2015 war daher noch als ergänzender Schriftsatz zur Beschwerde vom 29.06.2015 anzusehen. Für die Wirksamkeit des Vorlageantrages ist es daher ohne entscheidungswesentliche Bedeutung, dass der Bf die Vorlage der „Beschwerde“ vom 07.07.2015 (die als ergänzender Schriftsatz zur Beschwerde anzusehen ist) anstelle der wirksamen Beschwerde vom 29.06.2015 anführte, zumal aus dem Gesamtzusammenhang durchaus erkennbar ist, dass er eine Vorlage der Beschwerde beantragen wollte.

Normverbrauchsabgabe:

29) Strittig ist, ob der Bf Schuldner der Normverbrauchsabgabe ist und zutreffendenfalls, wie die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abgabe zu ermitteln ist.

30) Gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist, der Normverbrauchsabgabe.

31) Nach § 4 Z 2 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird.

32) Gemäß § 5 Abs. 1 NoVAG 1991 ist die Abgabe in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4) und in den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbes (§ 1 Z 2) nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 zu bemessen.

Nach Abs. 2 leg.cit. ist die Abgabe in allen anderen Fällen (§ 1 Z 3 und Z 4) nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert.

33) Aus den Daten im Kraftfahrzeug-Zentralregister des Bundesministeriums für Inneres geht zweifelsfrei hervor und wird auch vom Bf nicht bestritten, dass das gegenständliche Kraftfahrzeug im Inland erstmalig am 28.04.2015 für den Bf zum Verkehr zugelassen worden ist. Damit hat der Bf bezüglich des Eigenimportes des gegenständlichen, gebrauchten Kraftfahrzeuges aus Italien den oben zitierten Tatbestand des § 4 Z 2 NoVAG 1991 verwirklicht. Mit der erstmaligen Zulassung des Kraftfahrzeuges auf seinen Namen wurde der Bf zum Abgabenschuldner der Normverbrauchsabgabe. Das Finanzamt hat somit zu Recht mit Bescheid vom 10.06.2020 die Normverbrauchsabgabe für dieses Fahrzeug gegenüber dem Bf festgesetzt.

34) An dieser Beurteilung vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Bf nach dem vorliegenden Vertrag vom 10.04.2015 das Fahrzeug an Rochus S veräußert hat, der im eigenen Namen am 16.04.2015 Normverbrauchsabgabe für dieses Fahrzeug entrichtet hat, da dieser infolge mangelnder Zulassung des Kraftfahrzeuges auf seinen Namen nicht Abgabenschuldner im Sinne des § 4 Z 2 NoVAG 1991 gewesen ist. Zudem ist der Bf zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung dieses Kraftfahrzeuges im Inland, unbestritten dessen rechtmäßiger Eigentümer gewesen, zumal nach den Angaben des Bf und den vorgelegten Verträgen der Verkauf an Rochus S wegen angeblicher Mängel des Fahrzeuges, am 27.04.2015, somit vor der Zulassung, wieder rückabgewickelt worden ist.

35) Auch die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe ist vom Finanzamt gesetzeskonform ermittelt worden.

36) Im Fall einer inländischen Lieferung eines Kraftfahrzeuges durch einen Unternehmer ist nach § 5 Abs. 1 NoVAG das Entgelt im Sinne des UStG als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe heranzuziehen. Nach Abs. 2 dieser Bestimmung ist die Normverbrauchsabgabe in allen anderen Fällen (somit auch beim Kauf im Ausland) nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Durch das BudgetbegleitG 2001, BGBl I 2000/142, wurde in § 5 Abs. 2 NoVAG eingefügt, dass im Fall des Erwerbs des Fahrzeuges bei einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet, der Anschaffungspreis als gemeiner Wert gilt.

37) Den erläuternden Bemerkungen zum BGBl I 2000/142 ist dazu zu entnehmen, dass dadurch gewährleistet werden soll, dass bei der Anschaffung eines Fahrzeuges von einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet ebenso wie bei einer Anschaffung im Inland der tatsächliche Kaufpreis die Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe ist. Als Grund für diese Gleichstellung wurde angeführt, dass die Europäische Kommission in der davor geltenden Regelung einen Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität gesehen hatte. Nach dieser wurde eben beim Kauf im Inland der tatsächliche Kaufpreis und beim Kauf im übrigen Gemeinschaftsgebiet der (inländische) gemeine Wert als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe herangezogen.

38) Aus diesen Ausführungen ergibt sich zweifelsfrei, dass vom Gesetzgeber eine völlige Gleichbehandlung hinsichtlich Bemessungsgrundlage, unabhängig von der Anschaffung von einem Fahrzeughändler im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet gewollt war. Um einen Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität der Normverbrauchsabgabe zu vermeiden, schuf der Gesetzgeber mit dieser Regelung eine einheitliche Bemessungsgrundlage für sämtliche, bei befugten Fahrzeughändlern im Gemeinschaftsgebiet erworbene Fahrzeuge. Daraus ergibt sich, dass der Anschaffungspreis bei einem Erwerb von einem befugten Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet nicht anders zu verstehen ist als das Entgelt bei Lieferungen im Inland.

39) Wie aus dem vom italienischen Verkäufer in Rom dem Finanzamt übermittelten Kaufvertrag (samt Rechnung) vom 15.01.2015 zweifelsfrei zu entnehmen ist, ist das gegenständliche Fahrzeug von einem befugten Fahrzeughändler (Roma Car di Francesco L) dem Bf um brutto 6.900 EUR (inkl. USt) verkauft worden. Das Finanzamt hat daher zu Recht den vom Bf entrichteten Kaufpreis (abzüglich der Umsatzsteuer) als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe herangezogen.

40) Abgesehen davon, dass nach § 2 Abs. 2 Satz 2 NoVAG der vom Bf bei einem Fahrzeughändler in Italien bezahlte Anschaffungspreis (ohne USt-Komponente) ex lege als Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist (vgl. Haller, NoVAG, § 5 Rz 25), ist auch nicht erkennbar, dass bei einem Erwerb dieses Fahrzeuges von einem inländischen Fahrzeughändler der Anschaffungspreis für dieses Fahrzeug wesentlich niedriger gewesen wäre.

41) Selbst in dem vom Bf in Auftrag gegebenen Schätzungsgutachten geht der Gutachter bei der Ermittlung des Wiederbeschaffungswertes des Fahrzeuges von einem notierten Verkaufswert nach Eurotax-Notierung für März 2015 von 8.690 EUR ohne die von ihm mit 2.140 EUR bewerteten Vor- und Altschäden aus.

Auch wenn dieses Gutachten wie bereits ausgeführt, für die Bemessung der Normverbrauchsabgabe nicht heranzuziehen ist, so sei nur der vollständigkeitshalber erwähnt, dass der Bf keinen Nachweis dafür erbringen konnte (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 25.06.2020), wonach die vom Gutachter angeführten Schäden - wie vom Bf behauptet - erst nach dem Kauf in Italien anlässlich der Überstellung des Fahrzeuges nach Österreich entstanden sind.

Vielmehr ist davon auszugehen, dass diese Schäden bereits beim Kauf in Italien bestanden haben. So hat der Bf behauptet, bei der Überstellung zwei Felgen an einem Randstein beschädigt zu haben. Der Gutachter hat hingegen festgestellt, dass alle 4 Alufelgen seitlich verschürft und teilweise eingekerbt sind.

42) Es entspricht den allgemeinen Erfahrungswerten und ist nichts Ungewöhnliches, dass ein gebrauchtes Fahrzeug leichte Lackschäden (Kratzer in Front- und Heckverkleidung) aufweist und die Alufelgen verschürft sind. Derartige Schäden sind bei einem 10 Jahre alten Fahrzeug

ohne zweifelsfreien Nachweis nicht der Überstellung des Fahrzeugs, sondern dem jahrelangen Gebrauch des Fahrzeuges zuzurechnen.

43) Die Beschwerde war daher hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe als unbegründet abzuweisen.

Verspätungszuschlag:

44) Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

45) Der gesetzliche Zweck der Festsetzung von Verspätungszuschlägen besteht darin, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und die Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (*Ritz*, BAO⁶, § 135, Rz 1).

46) Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass ein Steuerpflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dies nicht entschuldbar ist.

47) Eine Verspätung ist dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Unter Fahrlässigkeit ist auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht kann die Annahme eines Verschuldens ausschließen. Allerdings sind Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden (vgl. VwGH 20.01.2016, Ro 2014/17/0036)

48) Voraussetzungen für die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages ist somit die fehlende oder verspätete Abgabe der Erklärung sowie die Unentschuldbarkeit der Verspätung.

49) Nach § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG entsteht die Steuerschuld im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung. Nach § 11 Abs. 2 Satz 2 NoVAG hat der Abgabenschuldner

spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung (Fälligkeitstag) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

50) Die Normverbrauchsabgabe ist somit eine Selbstberechnungsabgabe iSd § 201 BAO. Eine bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe ist nur in besonderen Ausnahmefällen vorgesehen.

51) Bei eigenimportierten Fahrzeugen muss der Zulassungsbesitzer im ersten Schritt eine Eintragung des Fahrzeuges in die kraftfahrrechtliche Genehmigungsdatenbank vornehmen lassen. Anlässlich der Eintragung des Fahrzeuges in die Genehmigungsdatenbank wird eine Zulassungssperre gesetzt, die vom Finanzamt erst dann aufgehoben wird, wenn für das Fahrzeug eine Anmeldung zur Normverbrauchsabgabe abgegeben und die Normverbrauchsabgabe an das Finanzamt entrichtet worden ist. Daraus ergibt sich in Fällen des Eigenimports eines Fahrzeuges das praktische Erfordernis, noch bevor überhaupt ein Abgabentatbestand verwirklicht worden ist, eine Anmeldung abzugeben und die Normverbrauchsabgabe abzuführen (vgl. Haller, NoVAG, § 11 Rz 11).

52) Im gegenständlichen Fall ist für das hier angesprochene Kraftfahrzeug von Rochus S eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe bereits am 16.04.2015 abgegeben und die Abgabe am gleichen Tag entrichtet worden. Gleichzeitig ist vom Finanzamt für dieses Fahrzeug die Zulassungssperre in der Genehmigungsdatenbank aufgehoben worden. Da das Fahrzeug in der Folge aber vom Bf zum Verkehr zugelassen worden ist, wurde – wie oben ausgeführt - der Bf und nicht Rochus S Abgabenschuldner der Normverbrauchsabgabe.

53) Auch wenn die Zulassungssperre in der Genehmigungsdatenbank bereits aufgehoben war, hätte der Bf nach § 11 Abs. 2 Satz 2 NoVAG spätestens einen Monat nach der Zulassung mit der für ihn die Steuerschuld entstanden ist, somit am 28.05.2015 eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt einreichen müssen. Eine solche wurde aber vom Bf nicht eingereicht.

54) Insoweit das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung vom 08.07.2015 ausführt, der Bf hätte die Erklärung zur Normverbrauchsabgabe bereits am 16.02.2015 einreichen müssen, hat es die Rechtslage verkannt. Das Finanzamt ging offensichtlich davon aus, dass die Abgabenschuld bereits mit dem Zeitpunkt der Einbringung des Fahrzeuges ins Inland entstanden ist. Dies wäre aber nur dann der Fall gewesen, wenn der Bf das Fahrzeug ab diesem Zeitpunkt im Inland widerrechtlich verwendet hätte. Dafür gibt es aber nicht die geringsten Anhaltspunkte und wird auch vom Finanzamt nicht behauptet.

55) Die Monatsfrist zur Einreichung der Abgabenerklärung war zum Zeitpunkt der amtswegigen Festsetzung der Abgabe durch das Finanzamt am 10.06.2015 daher nicht einmal um zwei Wochen überschritten.

56) Was das Verschuldens des steuerlich nicht vertretenen Bf an der fehlenden Einreichung einer Abgabenerklärung betrifft, erscheint es einsichtig, dass es für den Bf als steuerrechtlichen Laien ohne genaue Gesetzeskenntnis nicht erkennbar war, wonach er mit der Zulassung des Fahrzeuges verpflichtet gewesen wäre, innerhalb eines Monats eine Abgabenerklärung zur Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt einzureichen, obwohl Rochus S bereits vor der Zulassung für das gegenständliche Fahrzeug eine Abgabenerklärung abgegeben, die Normverbrauchsabgabe entrichtet und das Finanzamt die Zulassungssperre aufgehoben hat. Zudem ist der Bf in der Folge vom Finanzamt zwar zur Vorlage des ursprünglichen Kaufvertrages nicht aber zur Nachreichung einer Abgabenerklärung aufgefordert worden.

57) Wie bereits oben ausgeführt, schließt die Gesetzesunkenntnis oder eine objektiv fehlerhafte Rechtsauffassung die Annahme eines Verschuldens zwar nicht aus, der Grad des Verschuldens des Bf wegen der Nichtabgabe der Abgabenerklärung geht aber unter Berücksichtigung der genannten Umstände über eine leichte Fahrlässigkeit nicht hinaus.

58) Unter Bedachtnahme, dass der Grad des Verschuldens des Bf wegen Nichteinreichen der Abgabenerklärung jedenfalls gering ist, das Ausmaß der Fristüberschreitung nur einige Tage betragen hat und der vom Bf dadurch erzielte finanzielle Vorteil zu vernachlässigen ist, erachtet der Senat, wenn überhaupt, einen Verspätungszuschlag im Ausmaß von nur in der unteren Hälfte der möglichen Prozentsätze bis zu 10% der Bemessungsgrundlage für angemessen und nicht wie vom Finanzamt festgesetzt, im Höchstausmaß.

59) Nach der oben angeführten Bestimmung sind Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen. Bei der hier für den Verspätungszuschlag anzusetzenden Bemessungsgrundlage von 1.035 EUR käme es bei einem Prozentsatz von unter 5% zu einem Verspätungszuschlag von unter 50 EUR. Ein Verspätungszuschlag ist daher nicht festzusetzen. Der Bescheid ist ersatzlos aufzuheben.

Zwangsstrafen

60) Gemäß § 111 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen.

61) Nach Abs. 2 leg.cit. muss, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm

verlangten Leistung aufgefordert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

62) Die vorherige Aufforderung zur Vorlage des ursprünglichen Kaufvertrages aus Italien und die Androhung von 300 EUR ist vom Finanzamt mit Schreiben vom 29.04.2015 und die Androhung von 500 EUR im Bescheid vom 12.05.2015 erfolgt. Diese Tatbestandsvoraussetzungen nach § 111 Abs. 2 BAO sind im Beschwerdefall jedenfalls gegeben.

63) Soweit der Bf darauf verweist, dass die Verhängung einer Zwangsstrafe zu Unrecht erfolgt sei, weil er den vom Finanzamt verlangte Kaufvertrag gar nicht vorlegen habe können, weil der Vertrag nicht mehr auffindbar bzw. nicht mehr in seinem Gewahrsam sei und ihm auch keine Aufbewahrungspflicht treffe, ist auf die den Bf treffende Offenlegungspflicht zu verweisen.

64) § 119 Abs. 1 BAO ordnet an, dass die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen sind, wobei die Offenlegung vollständig und wahrheitsgemäß zu erfolgen hat. Nach Abs. 2 leg.cit dienen der Offenlegung insbesondere Abgabenerklärungen Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

65) Unzweifelhaft ist, dass der als Abrechnung anzusehende Kaufvertrag die Grundlage für die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe bildet und der Bf in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht verpflichtet gewesen wäre, den gegenständlichen Kaufvertrag aufzubewahren und dem Finanzamt auf Verlangen vorzulegen.

66) Zudem bestand – wie das Finanzamt bereits ausgeführt hat – für den Bf nach § 115 BAO eine erhöhte Mitwirkungspflicht, weil es sich hier um einen Auslandssachverhalt handelt und die Möglichkeit der behördlichen Ermittlungen im Ausland für das Finanzamt äußerst beschränkt sind.

Der Bf ist aber weder der erhöhten Mitwirkungspflicht nach § 115 BAO noch der Offenlegungspflicht nach § 119 BO nachgekommen.

67) Auch der Einwand, mit der Aufforderung den Kaufvertrag vorzulegen, der nicht mehr vorhanden oder nicht mehr auffindbar gewesen sei, sei die Grenze der Erfüllbarkeit und Zumutbarkeit überschritten worden, ist nicht zutreffend.

68) Nach herrschender Auffassung ist die Festsetzung einer Zwangsstrafe nur dann unzulässig, wenn die verlangte Leistung unmöglich, die Erfüllung unzumutbar oder bereits erfolgt ist (vgl.

Ritz, aaO., § 111, Tz. 3, VwGH 16.02.1994, 93/13/0028). Objektiv möglich ist die Erbringung der Leistung, wenn der Erfüllung durch den Abgabepflichtigen - gemessen an den tatsächlichen Verhältnissen - keine äußeren, unüberwindbaren Hindernisse im Wege stehen. Unzumutbar wäre eine geforderte Leistung etwa dann, wenn sie nur unter unverhältnismäßig großem Aufwand erbracht werden könnte und der Aufwand hierfür in Relation zum möglichen Ergebnis in keinem Verhältnis zum objektiven behördlichen Interesse an der Leistung stünde (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Seite 1201).

69) Eine solcher Fall liegt hier nicht vor. Abgesehen davon, dass sich der Senat des Eindrucks nicht erwehren kann, dass der Bf gar nicht gewillt gewesen ist den angeforderten Kaufvertrag vorzulegen, wäre es, falls der Kaufvertrag tatsächlich - wie vom Bf behauptet wird - nicht mehr auffindbar gewesen sein sollte, ein Leichtes gewesen, sich eine Abschrift oder Kopie des Kaufvertrages vom Verkäufer zu beschaffen.

70) Wie das Finanzamt bereits in der Beschwerdeentscheidung vom 12.06.2015 darauf hingewiesen hat, war es dem Finanzamt, nachdem es ihm letztlich gelungen ist den Verkäufer des Fahrzeuges ausfindig zu machen, ohne Schwierigkeiten per E-Mail möglich eine Kopie des Kaufvertrages zu erlangen. Umso einfacher wäre es für den Bf gewesen sich den Kaufvertrag beim Verkäufer, der ihm ja bekannt war, zu beschaffen. Zudem soll sich der Vertrag, wie nunmehr in der Vorhaltsbeantwortung vom 25.06.2020 behauptet wird, sich in den Unterlagen von Rochus S befunden haben. Auch von diesem wäre der Kaufvertrag leicht zu beschaffen gewesen.

Für den Bf wäre es, falls sich der Vertrag nicht mehr in seinem Gewahrsam befunden haben sollte, daher geboten und zumutbar gewesen den Vertrag beim Verkäufer des Fahrzeuges oder bei Rochus S anzufordern und dem Finanzamt vorzulegen.

71) Es ist aber nicht erkennbar, dass sich der Bf jemals bemüht hätte, die behördliche Anordnung zu erfüllen, vielmehr beharrte er auf seinem Standpunkt, dass er nicht Abgabenschuldner sei und ihm keine Mitwirkungspflicht treffen könne. An einer konstruktiven Mitwirkung zur Ermittlung der von ihm geschuldeten Normverbrauchsabgabe war der Bf nicht interessiert.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe war daher nicht unbillig sondern durchaus gerechtfertigt.

72) Auch die Höhe der mit Bescheid vom 12.05.2015 verhängten Zwangsstrafe von 300 EUR ist nicht zu beanstanden. Dazu ist darauf hinzuweisen, dass das Gesetz für die Ermessensübung hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe keine verbindlichen Vorgaben vorsieht. § 111 Abs. 3 BAO sieht lediglich vor, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000 EUR nicht übersteigen darf. Die Verhältnismäßigkeit, also die Vereinbarkeit des gewählten Mittels mit dem vorgegebenen Ziel, ist im gegenständlichen Fall durchaus gewahrt.

73) Aus obigen Ausführungen ergibt sich somit, dass die vom Finanzamt mit Bescheid vom 12.05.2015 festgesetzte Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht erfolgt ist.

74) Anders verhält es sich hinsichtlich der mit Bescheid vom 11.06.2015 festgesetzten Zwangsstrafe von 500 EUR.

Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.09.2000, 97/14/0112).

Die Zwangsstrafe ist eben nicht ein Mittel zur Ahndung eines unrechtmäßigen Verhaltens (eines Ungehorsams), sondern dient einzig und allein dazu, ein Leistungsverhalten unter Zwang herbeizuführen. Zwangsstrafen dürfen daher nicht nach erbrachter Leistung festgesetzt werden, dies gilt auch wenn die betreffende Leistung (wie zB eine Urkundenvorlage) in der Zwischenzeit durch amtswegige Ermittlungen von der Behörde selbst oder durch einen Dritten erbracht wurde (vgl. Stoll, aaO., 1201; Ritz, aaO, § 111 Tz 3).

75) Sinn und Zweck der dem Bf treffenden Verpflichtung den Kaufvertrag über das gegenständliche Kraftfahrzeug vorzulegen war es, dem Finanzamt den Kaufpreis und damit die Besteuerungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe bekannt zu geben.

Dieses Verfahrensziel, sich Kenntnis vom Inhalt des angeforderten Kaufvertrages zu verschaffen, hat das Finanzamt letztlich durch andere amtswegige Ermittlungen erreicht (Ausfindigmachung des Verkäufers und Übermittlung des Kaufvertrages durch diesen).

Aufgrund der Übermittlung des Kaufvertrages durch den Verkäufer am 09.06.2015 konnte das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe mit Bescheid vom 10.06.2015 in richtigere Höhe festsetzen.

76) Mit der Kenntnisnahme des Finanzamtes vom Inhalt des Kaufvertrages und der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe war eine erzwingbare Verpflichtung zur Übermittlung des in Rede stehenden Kaufvertrages nicht mehr gegeben (vgl. in diesem Zusammenhang: VwGH 26.03.2014, 2013/13/0022). Die Festsetzung der Zwangsstrafe von 500 EUR zur Erzwingung der Vorlage des Kaufvertrages mit Bescheid vom 11.06.2015, somit nach Kenntnisnahme des angeforderten Kaufvertrages und nach der entsprechenden Festsetzung der Normverbrauchsabgabe, erweist sich damit als unzulässig. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Bf trotz Androhung der Zwangsstrafe der Aufforderung des Finanzamtes nicht nachgekommen ist. Dieser Bescheid vom 11.06.2015 war daher ersatzlos aufzuheben.

IV) Zulässigkeit einer Revision

77) Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

78) Im gegenständlichen Fall liegt einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor. Die maßgebliche Rechtslage ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz bzw. die zu lösenden Rechtsfragen sind bereits durch die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. November 2020