

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WT Pedevilla Steuerberatungs GesmbH, Innsbrucker Straße 47, 6130 Schwaz, über die Beschwerde vom 11. November 2013 gegen den Bescheid des FA Kufstein Schwaz (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 9. Oktober 2013, StrNr, betreffend 1. Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 08/2007 und 2. Festsetzung eines Verspätungszuschlages zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid betr. 1. Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 08/2007 und 2. Festsetzung des Verspätungszuschlages wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

1. Im Zuge einer mit Bericht vom 20.5.2009 abgeschlossenen Außenprüfung traf der Prüfer eine Reihe von Feststellungen betr. die von ***Bf1*** (= Beschwerdeführer, Bf) erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus Vermietung und Verpachtung der Zeiträume 2001 - 2007. Das Finanzamt erließ daraufhin am 22.5.2009 – neben geänderten Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden – ua. einen Bescheid über die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum 01-12/2004 sowie dazu über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages.

2. Die Berufung vom 17.6.2009 gegen sämtliche Bescheide hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 9. bzw. 10.12.2009 abgewiesen, woraufhin der Bf am

11.1.2010 den Antrag auf Vorlage seiner Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) gestellt hat.

3. Der UFS hat mit Berufungsentscheidung vom 18.5.2012, RV/0241-I/10, alle bekämpften Bescheide aufgehoben und die Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zurückverwiesen.

Begründend führte der UFS aus, dass das bisher durchgeführte Ermittlungsverfahren nicht ausreiche, um die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen und deren rechtliche Würdigung zu tragen. Insbesondere fehlten Vorhalte, Niederschriften oder Aktenvermerke zur Dokumentation des Ablaufs der Beweisaufnahme.

Der UFS hatte die als nötig erachteten weiteren Ermittlungen dargelegt und in Zusammenhalt mit der NoVA ausgeführt:

" ... Werden an einem zunächst als Kleinlastkraftwagen anerkannten Fahrzeug (Rück-)Umbaumaßnahmen in der Form gesetzt, dass nach dem (Rück-)Umbau nicht mehr sämtliche für das Vorliegen eines Kleinlastkraftwagens erforderlichen Mindestanforderungen vorliegen (zB Einschneiden von seitlichen Fenstern), so gilt das Fahrzeug ab diesem Zeitpunkt des Umbaus als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen. ... Bezüglich der behaupteten Umbaumaßnahmen möge der Bw den Namen und den Lieferanten der Fensterscheiben bekanntgeben. ... Zu dem mit dem Vorlageantrag ... vorgelegten Foto hat sich das Finanzamt bislang nicht geäußert. Nach dem Vorbringen des Bw seien die Verblendungen der Seitenfenster des streitgegenständlichen Klein-Lkw noch im November 2007 vorhanden gewesen. In diesem Zusammenhang wäre das Originalfoto anzufordern und zu prüfen, ob das Datum (möglicherweise) nachträglich geändert worden ist. Zu erheben wäre, ob im November 2007 in Ort1 tatsächlich schon Schnee gelegen ist, und für welche Zwecke dieses Foto überhaupt aufgenommen worden ist. ... "

4. Das Finanzamt hat anschließend seine Beweisaufnahme durch die zunächst mündliche und später schriftliche Aufforderung durch Ergänzungsersuchen vom 12.12.2012 und 6.2.2013 an den Bf ergänzt, zu den einzelnen aufklärungsbedürftigen Punkten laut Berufungsentscheidung vom 18.5.2012 Stellung zu nehmen. Der Bf erstattete daraufhin zwei Eingaben vom 18.1.2013 und 25.2.2013.

5. Ua. mit **Bescheid vom 9.10.2013**, StrNr, hat das Finanzamt dann die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 08/2007 im Betrag von € 3.610,53 sowie gemäß § 135 BAO einen 10%igen Verspätungszuschlag in Höhe von € 361 festgesetzt. Begründend wurde auf den Außenprüfungsbericht vom 2.10.2013, AB-Nr, verwiesen. Dieser enthält folgende, gegenständlich bezug habende Feststellungen:

"... Tz 7 Nichtabzugsfähige Vorsteuer:

Bezüglich des FahrzeugMarkeX wird festgehalten, dass dieses Fahrzeug im Jahr 2004 als Klein-Lkw angeschafft, jedoch lt. Angaben des Abgabepflichtigen von ihm selbst umgebaut

worden ist. Ein Nachweis über den Umbau bzw den Zeitpunkt des Umbaues konnte trotz mehrmaliger Besprechungen bzw. Anforderung dieser Unterlagen nicht erbracht werden. ... In der Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen ... wurde angegeben, dass die Glasfenster wahrscheinlich im August 2007 ausgetauscht worden seien. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 18.1.2013 wurde ein Foto des Fahrzeuges mit einem Datumsausdruck vom 26.11.2007 noch im verblechten Zustand mit dem Hinweis vorgelegt, dass das Originalfoto ... nicht mehr vorgelegt werden kann. Im Berufungsbegehren vom 17.6.2009 wurde erstmals die Behauptung aufgestellt, dass der Umbau am 3. und 4.1.2008 erfolgte. ... Der Abgabepflichtige konnte sich nicht an den Verkäufer der Seitenscheiben erinnern. Es liegt kein Zahlungsnachweis vor (behauptete Zahlung mit einer Kiste Bier). ..."

Laut weiterer Bescheidebegründung handle es sich ab dem Umbau des Fahrzeuges FahrzeugMarkeX um ein NoVA-pflichtiges Fahrzeug (Pkw); die Abgabe sei weder erklärt noch abgeführt worden. Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Abgabenerklärung im Rahmen des Ermessens (unter Berücksichtigung von Fristüberschreitung, Grad des Verschuldens etc.) festzusetzen.

6. In der dagegen rechtzeitig erhobenen Berufung (nunmehr **Beschwerde**) verwies der Bf auf sein gesamtes bisheriges Vorbringen, das als unglaublich abgetan worden sei. Demnach sei zu Tz 7 des Prüfberichtes betr. "Nichtabzugsfähige Vorsteuer, NoVA" zu entgegnen: Das Fahrzeug FahrzeugMarkeX sei im Jahr 2004 als Klein-Lkw (lt. BMF-Liste) angeschafft und nach Ablauf der Garantiefrist - am 3. und 4.1.2008 – aus Gründen der Verkehrssicherheit umgebaut worden. Dabei sei die Verblechung der hinteren Seitenscheiben entfernt und statt dessen seien Glasscheiben eingesetzt worden (lt. Berufung vom 17.6.2009). Der Bf habe das technische Know-How für diesen Umbau. Ein Nachweis des genauen Zeitpunktes sei nicht möglich. Die Verglasung habe jedoch erst nach Ablauf der Garantiefrist – bei sonstigem Verlust der Garantie - erfolgen können. Ein Foto des MarkeX vom November 2007 werde vorgelegt, woraus hervorgehe, dass zu dieser Zeit die Verblechung noch vorhanden gewesen sei (lt. Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Das Fensterglas für den Umbau habe der Bf von einem Schrotthändler bekommen (Schreiben vom 18.1.2013). Name und Anschrift des Schrotthändlers seien nicht mehr bekannt. Die Scheiben hätten eine Kiste Bier gekostet (Schreiben vom 25.2.2013).

7. Das Finanzamt legte anschließend die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat, dort eingelangt am 6.12.2013, zur Entscheidung vor.

Sachverhalt

Der Bf hat im Streitzeitraum ein Gewerbebetrieb in Ort1 betrieben. Die weitere betriebliche Tätigkeit bestand im Verkauf und der Vermietung von XX. Die Gewinnermittlung erfolgte nach § 5 Abs 1 EStG.

Er hat im Jahr 2004 das Fahrzeug FahrzeugMarkeX (im Inland zugelassen unter dem Kz XY1) als Klein-Lkw erworben. Nach eigenen Angaben hat der Bf nach mehreren Jahren am Fahrzeug einen Umbau vorgenommen, es wurde die Verblechung der hinteren Seitenfenster entfernt und durch Glasscheiben ersetzt.

Es kann nicht festgestellt werden, dass die Verblechung der hinteren Seitenfenster des FahrzeugMarkeX *im oder vor dem Jahr 2007* durch Glasscheiben ersetzt wurde.

Beweiswürdigung

Die Feststellung zum Umbau des FahrzeugMarkeX ergibt sich aus dem nachvollziehbaren Vorbringen des Beschwerdeführers. Anhand eines mit der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010 vorgelegten, mit Datum 26.11.2007 beschrifteten Farbfotos des FahrzeugMarkeX konnte für das BFG glaubhaft gemacht werden, dass dieses Fahrzeug am 26.11.2007 keine seitlichen Fenster im hinteren Bereich hatte, sondern verblecht war. Die Herstellergarantie wurde für den Zeitraum von drei Jahren ab Kauf gewährt, wie aus einem dem Schreiben vom 25.2.2013 beigefügten Schriftstück hervorgeht (und auf der österreichischen Homepage von MarkeX nach wie vor beworben wird: <https://www.MarkeX.at/service-and-accessories/service-garantie/garantie.json>). Vor diesem Hintergrund gewinnt die Behauptung des Bf, die vom Außenprüfer nach dem 20.10.2008 (= Prüfungsbeginn) wahrgenommenen seitlichen Glasscheiben wären "am 3. und 4.1.2008", sohin nach Ablauf der Herstellergarantie am 15.12.2007, eingesetzt worden, an Glaubwürdigkeit. Glaubhaft ist in diesem Zusammenhang auch, dass das vorgelegte Farbfoto tatsächlich am 26.11.2007 aufgenommen wurde: Am Untergrund und an den Reifen des Fahrzeuges ist auf dem Foto Schnee erkennbar. Der Schneebericht für November 2007 (https://lawine.Land1.gv.at/fileadmin/downloads/jahresberichte/winterbericht_2007_2008.pdf, Seite 18ff) weist für diesen Tag eine geschlossene Schneedecke im X-Ort aus.

Rechtslage

1. Im Hinblick auf die noch beim Unabhängigen Finanzsenat am 6.12.2013 eingelangte Berufung wird zunächst festgehalten, dass gemäß § 323 Abs 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

2. Gemäß § 161 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde jene Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern. Indem das Finanzamt den Bf mit Ergänzungsersuchen vom 12.12.2012 und 6.2.2013 zur Stellungnahme zu den einzelnen Erwägungen des UFS in dessen Erkenntnis (v. 18.5.2012, RV/0241-I/10) aufforderte, veranlasste es den Bf, unvollständige Angaben zu ergänzen und Zweifel zu beseitigen. Daher wurde das Parteiengehör zu jenen Punkten, welche der UFS für aufklärungsbedürftig gehalten hatte, ausreichend gewahrt. Insofern der Bf zu aufklärungsbedürftigen Punkten keine Stellungnahme abgegeben hat, ist in freier Beweiswürdigung darüber zu entscheiden (*Ritz*, BAO-Kommentar, Rz 8 zu § 161).

3. Gemäß **§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG)**, BGBl 1991/695 idgF, unterlag im hier gegenständlichen Zeitraum der Normverbrauchsabgabe: die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a NoVAG 1991 erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

4. Die NoVA ist eine Selbstberechnungsabgabe iSd § 201 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF. Sie ist nur festzusetzen, wenn die Anmeldung nicht eingereicht worden ist oder wenn sie sich als unvollständig oder unrichtig erweist.

Nach **§ 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.

Die Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft. Kein Verschulden liegt zB vor, wenn die Partei der vertretbaren Rechtsansicht war, dass sie keine Abgabenerklärung einzureichen hat und daher die Einreichung unterlässt.

Der Verspätungszuschlag ist formell *akzessorisch* (vgl. VwGH 11.5.2000, 98/16/0163; VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167); er ist hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammabgabe gebunden. Wird die Abgabenhöhe des die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildenden Bescheides geändert, so ist der Verspätungszuschlagsbescheid zu ändern oder aufzuheben

(vgl. zu vor in *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., Rzn 10, 16 - 17 zu § 135 mit weiteren Judikaturverweisen).

Erwägungen

1. Normverbrauchsabgabe:

Beim dem im Jahr 2004 angeschafften Fahrzeug FahrzeugMarkeX handelte es sich zunächst unstrittig um einen Kleinlastkraftwagen im Sinn der "Verordnung über die Steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse" (BGBl II Nr 193/2002). Da nicht festgestellt werden konnte, dass die Verblechung der hinteren Seitenscheiben *im oder vor dem Jahr 2007* gegen Glasscheiben ausgetauscht wurde, war der FahrzeugMarkeX auch im Jahr 2007 noch als Kleinlastkraftwagen im Sinn dieser Verordnung anzusehen, hinsichtlich dessen Anschaffungskosten der Vorsteuerabzug zustand (§ 12 Abs 2 Z 2 UStG e contrario).

Aus diesem Grund hatte das BFG mit Erkenntnis vom 18.3.2019, RV/3100017/2014, womit ua. über die vom Bf angefochtenen ESt- und USt-Bescheide abgesprochen wurde, dahin entschieden, dass " *... mangels Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse die vom Finanzamt im Jahr 2007 vorgenommene Vorsteuerkorrektur nicht zu Recht erfolgt*" ist. Dem Beschwerdebegehren wurde insofern Folge gegeben (im Einzelnen: siehe BFG-Erk. 18.3.2019, RV/3100017/2014).

Wenn aber demzufolge das Fahrzeug im Jahr 2007 - mangels Umbau in einen Pkw - weiterhin als (steuerbegünstigter) Kleinlastkraftwagen anzusehen war, dann trifft es ebenso nicht zu, dass das Fahrzeug, dies insbesondere bezogen auf den Festsetzungszeitraum 08/2007, im Sinne des § 1 Z 3 2. Satz NoVAG 1991 zuzulassen gewesen wäre.

Ein Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 wurde sohin nicht verwirklicht.

2. Verspätungszuschlag:

Aufgrund des formell akzessorischen Charakters des Verspätungszuschlages ist dieser an die bescheidmäßige Festsetzung einer Stammabgabe gebunden.

Mangels Verwirklichung eines NoVA-pflichtigen Tatbestandes hatte weder eine Selbstberechnung noch eine bescheidmäßige Festsetzung der NoVA zu erfolgen, folglich keine der gemäß § 135 BAO erforderlichen Voraussetzungen für die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages vorliegt und einer solchen jede Grundlage entzogen ist.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde zur Gänze Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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.

Maßgeblich war die im Einzelfall relevante Würdigung des Parteivorbringens und der Erhebungen zum Sachverhalt, dh. die Klärung von *Tatfragen*. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor; aus diesem Grund ist eine Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 16. September 2021