

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, Adr1, vertreten durch GF AA, Adr1, über die Beschwerde vom 16. Oktober 2016 gegen den Bescheid (Sammelbescheid Punkt II.) des Finanzamtes Landeck Reutte (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 10. Oktober 2016, StrNr, betreffend die Festsetzung eines Verspätungzuschlages (hinsichtlich Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2014) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird 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. Das Fahrzeug MarkeX, FahrgestellNr. 123, erstzugelassen in Deutschland im November 2010, wurde am 1.12.2011 von der A-GmbH, die seit August 2012 als ***Bf1*** (= Beschwerdeführerin, Bf) mit Sitz in A-Ort1 firmiert, käuflich erworben. Die Verwendung des Fahrzeuges mit deutschem Kennzeichen erfolgt überwiegend durch den GmbH-Geschäftsführer (GF) AA (und seine Ehegattin BB) auch im Inland.

2. Wegen "widerrechtlicher Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen" hatte das Finanzamt mit Bescheiden vom 2.8.2013 die Normverbrauchsabgabe (NoVA) für 12/2010 in Höhe von € 15.464 (+ Verspätungszuschlag/VZ) sowie Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume (zusammengefasst) von 12/2010 bis 07/2013 festgesetzt.

3. Den dagegen erhobenen Beschwerden hatte das Bundesfinanzgericht (BFG) – aufgrund monatlicher Auslandsverbringung des Fahrzeuges - mit Erkenntnissen vom 20.9.2016 Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufgehoben. Nach dortigen Erhebungen hatte vorwiegend Frau BB das Fahrzeug gelenkt und verwendet (Begründung im Einzelnen: siehe BFG 20.9.2016, RV/3100481/2013 und RV/3100483/2013). Im Zuge des dortigen Beschwerdeverfahrens hatte die Bf in Beantwortung eines BFG-Vorhaltes im Schreiben vom 22.8.2016 angegeben, dass aufgrund der einschlägigen Änderung des KFG im Frühjahr 2015 (Anm.: richtig 2014) das Fahrzeug zur Normverbrauchsabgabe versteuert worden sei.

4. Im Hinblick auf die Novellierung des § 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz (KFG) durch BGBl I 2014/26, in Geltung ab 24.4.2014, wonach eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist *nicht* (mehr) unterbricht, wurde das Fahrzeug am 3.4.2014 im Inland zugelassen.

5. Das Finanzamt hat in der Folge (nach Abschluss der og. Beschwerdeverfahren) der Bf zum Fahrzeug MarkeX mit Festsetzungsbescheid bzw. Sammel-Bescheid vom 10.10.2016, StrNr, für den Zeitraum April 2014 vorgeschrieben:

Pkt. I.) gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 die Normverbrauchsabgabe im Betrag von € 9.102,24;

Pkt. II.) davon gemäß § 135 BAO einen 5%igen Verspätungszuschlag (VZ) im Betrag von € 455,11.

Begründend wird vom Finanzamt ua. ausgeführt:

a) zur NoVA:

Laut Auszug aus der VVO Genehmigungsdatenbank sei das gegenständliche Kfz am 3.4.2014 aufgrund der Eingabe des Formulars NoVA3 von einem Mitarbeiter des Finanzamtes freigeschalten worden. Die kraftfahrrechtliche Zulassung im Inland sei lt. Auskunft aus dem Kfz-Zentralregister gleichzeitig erfolgt. Es habe davon ausgegangen werden können, dass das Fahrzeug ab April 2014 seinen dauernden Standort im Inland habe, weshalb auch seitens der Bf die Zulassung im Inland erfolgt sei. Die NoVA-Bemessungsgrundlage errechne sich aus dem Mittelwert netto lt. Eurotax-Abfrage zu einem vergleichbaren Fahrzeug auf den Stichtag 24.4.2014. Die Festsetzung sei erforderlich, da die Selbstberechnung der NoVA unterblieben sei;

b) zum Verspätungszuschlag:

Nach Darstellung der bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen (§ 135 BAO, § 11 Abs. 2 NoVAG 1991, § 201 BAO) und der im Rahmen der Ermessensübung insbesondere zu berücksichtigenden Umstände hält das Finanzamt fest, dass die Bf gegenständlich keine Anmeldung zur Normverbrauchsabgabe abgegeben habe, wodurch objektiv die Voraussetzung für die VZ-Festsetzung vorliege. Aufgrund ihrer Tätigkeit im Bereich Steuerberatung müsse die Bf jedenfalls Kenntnis über die NoVA-Bestimmungen haben. Entgegen der Behauptung in der Stellungnahme v. 22.8.2016 sei die NoVA tatsächlich nicht entrichtet worden. Die Nichtabgabe der Abgabenerklärung sei daher iSd § 135 BAO nicht entschuldbar; angesichts der

Gesamtumstände sei der VZ im Ausmaß von 5 % festzusetzen.

(Begründung im Einzelnen: siehe den Bescheid v. 10.10.2016 samt NoVA-Berechnungsblatt)

6. In der (nur) gegen die Festsetzung des Verspätungszuschlages rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird insoweit die Bescheidaufhebung beantragt, zunächst auf das vorabgeführte Verfahren (stattgebende BFG-Erkenntnisse vom 20.9.2016, der Bf zugestellt am 27.9.2016) hingewiesen und eingewendet:

" ... Aufgrund der, wenn auch nicht rechtskräftigen Bescheidlage zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Normverbrauchsabgabe zum Zeitpunkt der Anmeldung gegenständlichen Fahrzeuges zum Verkehr im Inland am 3.4.2014, ging ich ohne Verschulden davon aus, dass eine Erklärung zur Normverbrauchsabgabe wegen des, wenn auch nicht rechtskräftigen Bescheides, nicht notwendig ist. Diese Auffassung vertrat offenbar auch das Finanzamt XY, andernfalls hätte der Eintrag der Entrichtung der NoVA für gegenständliches Fahrzeug in die einschlägige Liste zur Anmeldung des gegenständlichen Fahrzeuges im Inland nicht zulässig gewesen. Insoweit ist die verspätete Abgabe der NoVA-Erklärung entschuldbar. "

7. Die abweisende Beschwerdevorentscheidung vom 16.11.2016 wurde im Wesentlichen dahin begründet, dass die Bf keine Anmeldung zur Normverbrauchsabgabe abgegeben und – entgegen der vormaligen Behauptung – die NoVA tatsächlich auch nicht entrichtet habe. Die Freischaltung in der Genehmigungsdatenbank durch das Finanzamt sei irrtümlich erfolgt. Die Bf (Steuerberatungskanzlei) hätte dennoch wissen müssen, dass die NoVA nicht entrichtet worden sei und eine Abgabenerklärung abzugeben gewesen wäre. Diese Verpflichtung müsse insbesondere einem steuerkundigen Abgabepflichtigen bewusst sein; die Nichtabgabe sei daher nicht entschuldbar.

8. Mit Antrag vom 3.12.2016 wurde die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht ohne weiteres Vorbringen begehrt.

9. Nach Beschwerdevorlage im Dezember 2016 hat das Finanzamt ein Mail-Schreiben der Bf bzw. des GF AA vom 23.11.2017 mit folgendem Inhalt an das BFG weitergeleitet:

"Erst jetzt kommt mir die mit 31.3.2014 eingereichte NoVA-Erklärung für den einschlägigen MarkeX unter. Damit erweist sich die Festsetzung des Z mittels Bescheid vom 10.10.2016 mangels gesetzlicher Grundlage, da eine Erklärung rechtzeitig eingereicht wurde, als rechtswidrig und rege ich an, meiner bereits dem unabhängigen Finanzgericht zur Entscheidung vorgelegte Beschwerde gegen den Z-Bescheid vom 10.10.2016 mittels Beschwerdevorentscheidung stattzugeben ...".

Dem an Unterlagen beigeschlossen sind:

- a) eine an das Finanzamt gerichtete, mit 26.3.2014 datierte und mit den Fahrzeugdaten samt berechneter NoVA ausgefüllte NoVA-Erklärung der Bf, Formular NoVA2, samt dem vormaligen NoVA-Bescheid v. 2.8.2013 (Festsetzung NoVA € 15.464 + VZ) als Beilage.

In diesem Formular ist abschließend festgehalten:

"Hierbei handelt es sich um die Erklärung der Normverbrauchsabgabe für das aus der Beilage ersichtlichen NoVA-Bescheid gegenständliche Fahrzeug. Gegen beiliegenden Bescheid wurde das Rechtsmittel der Berufung erhoben und wurde die NoVA ohne Stellung eines Aussetzungsantrages bereits getilgt. Gegenständliches Fahrzeug wurde am 26.1.2014 letztmalig im Ausland verwendet. Wir beantragen die Festsetzung der NoVA und um gleichzeitige Stundung dieser bis zur Erledigung des Rechtsmittels gegen beiliegenden Bescheid.";

b) ein Post-Aufgabeschein mit dem Stempel "31.3.2014, A-Ort1", gerichtet an den Empfänger "FA XY".

10. Darauf Bezug nehmend wurde dem BFG vom Fachbereich des Finanzamtes mit mail vom 29.11.2017 mitgeteilt:

"... Herr AA gibt an, am 31.3.2014 eine NoVA-Erklärung für den streitgegenständlichen MarkeX eingereicht zu haben. Entrichtet wurde die NoVA bzw. der Verspätungszuschlag jedoch erst nach der bescheidmäßigen Festsetzung vom 10.10.2016, am 18.10.2016.

In der Vorlagesache ... ist die Festsetzung des Verspätungszuschlages strittig, nach seinen Angaben wäre aufgrund der nun aufgetauchten Abgabenerklärung von 2014 die Festsetzung eines solchen rechtswidrig.

*Ebenso übermittelt er einen Aufgabeschein mit dem Empfängeramen FA XY. Auch nach intensiver Aktensuche ist eine solche "Erklärung über die Normverbrauchsabgabe" der ***Bf1***, unterfertigt am 26.3.2014, im gesamten Finanzamt ... nicht auffindbar. Darüber hinaus ist anzumerken, dass der gegenständliche Aufgabeschein vom 31.3.2014 keinen Rückschluss auf den Inhalt der Sendung zulässt.*

Im Zuge der Festsetzung der NoVA samt Verspätungszuschlag im Oktober 2016 hatte ich mehrmals telefonischen Kontakt mit Herrn AA, er hat auch im Zuge dessen nie erwähnt, dass bereits 2013 (Anm.: gemeint wohl 2014) eine NoVA-Erklärung für den gegenständlichen MarkeX eingereicht worden sei. ..."

11. An die Bf wurde folgendes BFG-Vorhaltschreiben vom 29.11.2021 gerichtet:

" ... 1. In Streit gezogen ist der mit (Sammel)Bescheid vom 10.10.2016 festgesetzte Verspätungszuschlag 04/2014.

*In der Beschwerde wird eingewendet, seitens der X-GmbH (= Beschwerdeführerin, Bf) sei "ohne Verschulden" davon ausgegangen worden, dass die Einreichung einer NoVA-Abgabenerklärung – im Hinblick auf das im Jahr 2014 behängende Vorverfahren (siehe BFG-Erkenntnisse vom 20.9.2016, RV/3100481, 483/2013) - **nicht notwendig** sei, weshalb die "Verspätung" (tatsächlich Nichtabgabe) "entschuldbar" wäre.*

2. In Widerspruch dazu haben Sie bzw. Herr GF AA im e-mail vom 23.11.2017 dem Finanzamt mitgeteilt, dass Ihnen nunmehr "die mit 31.3.2014 eingereichte NoVA-Erklärung für den

einschlägigen MarkeX" untergekommen sei, dh. von der Bf also doch eine NoVA-Erklärung rechtzeitig eingereicht worden wäre.

3. An Unterlagen wurden dazu beigebracht:

a) eine an das Finanzamt XY gerichtete, mit 26.3.2014 datierte NoVA-

Erklärung Formular NoVA 2 der Bf, worin die Fahrzeugdaten und die berechnete NoVA angeführt sind.

Das Formular ist allerdings nicht eigenhändig unterfertigt und weist keinen Eingangsstempel des Finanzamts auf.

b) ein Post-Aufgabeschein mit der Nr. xxx1, gerichtet an den Empfänger

"FA XY" mit dem Poststempel "31.3.2014, A-Ort1".

4. Zwecks Wahrung des Parteiengehörs darf zur Kenntnis gebracht werden, dass zu Ihrem og. e-mail vom Fachbereich des Finanzamtes dem Bundesfinanzgericht am 29.11.2017 Folgendes mitgeteilt wurde: (Anm.: zum Inhalt siehe oben Pkt. 10)

5. Nach dem Dafürhalten des BFG kann weder aus dem bloß ausgefüllten Formular NoVA 2 (ohne sonstigen Hinweis) noch aus dem Aufgabeschein, der keinerlei Rückschluss auf die beinhaltete Sendung an das FA zulässt, auf eine – wie behauptet - tatsächliche Einreichung der NoVA-Abgabenerklärung geschlossen werden.

Zur Verifizierung Ihrer Angaben wird daher um einen zweckdienlichen **Nachweis** (ev. vorhandene detaillierte Aufzeichnung der Postsendungen/Kanzlei-Protokoll oä.), woraus der **Inhalt** zu dem vorgelegten **Aufgabeschein** eindeutig ersichtlich ist, gebeten.

6. Abgesehen davon stellt sich für das BFG die Frage, weshalb trotz – wie behauptet – im März 2014 eingereichter Abgabenerklärung die Entrichtung der NoVA erst nach der Festsetzung mit Bescheid v. 10.10.2016 erfolgte:

Gemäß § 11 Abs. 1 NoVAG 1991 besteht die Verpflichtung des Abgabenschuldners, spätestens am 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehung der Steuerschuld (= Fälligkeitstag) – das wäre hier spätestens der 15.5.2014 bzw. im Hinblick auf die Zulassung des Fahrzeuges am 3.4.2014 im Inland spätestens der 15.6.2014 - die Anmeldung/Abgabenerklärung einzureichen; er **hat** die selbstberechnete Abgabe spätestens an diesem Fälligkeitstag zu entrichten.

Nachdem sohin die Abgabentrachtung nach dem Gesetz auch unmittelbar mit der Einreichung der Anmeldung verknüpft ist (beides hat spätestens am Fälligkeitstag zu erfolgen), erscheint es dem BFG – wie vom FA angesprochen – durchaus naheliegend, angesichts der Nichtentrichtung der in Höhe von € 10.700,40 selbstberechneten NoVA (siehe nachgereichtes Formular NoVA 2) im Jahr 2014 ebenso auf eine nicht eingereichte Abgabenerklärung im Jahr 2014 zu schließen. Um Stellungnahme und Beibringung des erbetenen Nachweises sowie allfällig sonst vorhandener zweckdienlicher Unterlagen bis zum eingangs genannten Termin wird ersucht. ...".

12. Seitens der Bf wurde durch GF AA im Antwortschreiben vom 29.12.2021 dem BFG mitgeteilt:

" ... Wie bereits telefonisch ausgeführt und von Ihnen auch festgehalten, war zum Zeitpunkt der Erklärungs- und Zahlungspflicht der NoVA für gegenständliches Fahrzeug am 15.05.2014 durch

die Verwendung im Inland über mehr als ein Monat bzw. durch die frühere, tatsächliche Anmeldung des gegenständlichen Fahrzeuges am 03.04.2014 eine Beschwerde zur Festsetzung der NoVA für gegenständliches Fahrzeug anhängig. Für den Streitwert wurde keine Aussetzung der Einhebung beantragt, da dies die zur Anmeldung gegenständlichen Fahrzeuges am 03.04.2014 gebotene Entrichtung der NoVA konterkariert hätte. Zusammengefasst ist sohin mit 03.04.2014 die NoVA für gegenständliches Fahrzeug zur Gänze entrichtet gewesen. Zum damaligen Zeitpunkt vertrat das Finanzamt XY die Meinung, dass für gegenständliches Fahrzeug bereits seit 2010 NoVA-Pflicht bestand. Ich vertrat dazu eine andere Meinung, weshalb ich u. A. gegen den NoVA-Festsetzungsbescheid Beschwerde erhob. Aus der damaligen Sicht des Finanzamtes XY war daher eine NoVA-Anmeldung für einen NoVA-Tatbestand 15.05.2014 bzw. 03.04.2014 gar nicht notwendig. Die NoVA für gegenständliches Fahrzeug war zum 03.04.2014 ohnehin zur Gänze entrichtet. Ich vertrat im einschlägigen Rechtsmittel gegen den NoVA-Festsetzungsbescheid jedoch die Meinung, dass für das gegenständliche Fahrzeug jedenfalls bis ein Monat nach der letzten Verwendung des Fahrzeugs im Ausland eine NoVA-Pflicht nicht gegeben war. Meinem Rechtsmittel dazu wurde letztlich ja auch zur Gänze stattgegeben. Nun war ich in der Situation, dass nach meiner, jedoch entgegen der Meinung des Finanzamtes XY für gegenständliches Fahrzeug mit 03.04.2014 die NoVA-Pflicht durch die Anmeldung im Inland gegeben war und sah ich mich daher veranlasst, die NoVA-Erklärung für gegenständliches Fahrzeug einzureichen, was am 31.03.2014 auch tatsächlich passierte. Die entsprechende Erklärung samt dem damals in Beschwerde gestandenen Festsetzungsbescheid sowie der Rezepisse haben Sie bereits zu Ihren Akten. Eine Unterschrift fehlt deshalb, da ich in meinen Akten bloß eine nicht unterzeichnete Kopie der eingereichten Erklärung habe, die damals von meiner Sekretärin unterzeichnet worden ist, so war es jedenfalls die stetige Übung der Kanzlei XX.

Nach Ergehen des Erkenntnisses über meine Beschwerde gegen die ursprüngliche NoVA-Festsetzung 2016 setzte das Finanzamt XY richtigerweise die NoVA für gegenständliches Fahrzeug fest. Der mir zugegangene (zweite) NoVA-Festsetzungsbescheid wich zu meiner Überraschung und zu meinen Gunsten aber von meiner am 31.03.2014 eingereichten NoVA-Erklärung ab und wurde zudem ein Verspätungszuschlag verhängt, obwohl das Finanzamt XY zum Zeitpunkt der NoVA-Erklärungspflicht selbst gar nicht von einer NoVA-Pflicht für gegenständliches Fahrzeug zum 03.04.2014 ausging und weiters ich dem Finanzamt XY die NoVA-Erklärung bereits rechtzeitig einreichte. Dies hat mich zurecht etwas verärgert und veranlasste mich, das Finanzamt XY nicht auf meine bereits eingereichte NoVA-Erklärung hinzuweisen, sondern erhob ich mit den bekannt gegebenen Gründen das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Verspätungszuschlagsbescheid. Erst nach Ablauf eines Jahres habe ich dann auf die bereits eingereichte Erklärung hingewiesen. Erlauben Sie mir, dass ich an dieser Stelle nicht nochmals ausdrücklich ausführe, weshalb ich mir dazu ein Jahr Zeit ließ.

Zum Ablauf der Einbringung der NoVA-Erklärung am 31.03.2014 kann ich wie folgt berichten: Bereits seit 2004 arbeite ich ausschließlich mit elektronischen Akten und einem elektronischem workflow über die Server meiner ehemaligen Kanzlei, nunmehr XX. Bis zum 27.07.2014 war dies

*auch so für den gesamten Schrift- und eMail-Verkehr für die ***Bf1***. Ich verfasste gegenständliche NoVA-Erklärung selbst und remote am Server meiner ehemaligen Kanzlei, nunmehr XX und setzte manuell damals das Dokumentendatum 26.03.2014, da ich am 26.03.2014 mit der Verfassung der Erklärung begann, die ich am 30.03.2014 finalisierte und im System abspeicherte. Ich ersuchte meine damalige Sekretärin, CC der Kanzlei XX in A-Ort1, die NoVA-Erklärung samt der im selben pdf-Dokument beiliegenden Beschwerde eingeschrieben beim Finanzamt XY einzureichen. Diesem Auftrag kam CC am 31.03.2014 – ca. 17:00 nach und gab die Erklärung eingeschrieben zur Post. Am 03.04.2014 fügte CC die Rezepisse vom 31.03.2014 dem pdf-Dokument hinzu. Seither ist das pdf-Dokument unverändert. Dieses liegt Ihnen vor und besteht aus der NoVA-Erklärung, der NoVA-Beschwerde und der Rezepisse vom 31.03.2014. Am 27.07.2014 wurden alle, mein persönliches und unternehmerisches Umfeld anbetreffenden Dateien vom Dokumenten-managementsystem „windream“ vom Server XX auf meinen eigenen Server übertragen. Aus diesem Grunde hat die einschlägige Datei ein Erstellungsdatum 27.07.2014. Beiliegende Dateihistorie aus dem Dokumentenmanagementsystem sowie beiliegender Dateiindex beweisen meine obigen Ausführungen. Ich darf die von mir eingereichte NoVA-Erklärung hier nochmals beilegen, sodass Sie selbst den Dateiindex aufrufen können. Damit hoffe ich, Sie davon überzeugt zu haben, dass ich mich nicht einer Dokumenten-fälschung schuldig machte und die NoVA-Erklärung tatsächlich und rechtzeitig beim Finanzamt XY eingereicht wurde."*

Auf den dazu beigebrachten Auszügen scheint zur Datei "NoVA-Erklärung" ua. als Erstellungsdatum ("Created") einer "NoVA2-Erklärung über die Normverbrauchsabgabe" das Datum 30.3.2014 samt Bearbeitung ("Modified") am 3.4.2014 auf.

13. Der BFG-Vorhalt v. 29.11.2021 und das Antwortschreiben v. 29.12.2021 samt allen Beilagen wurden dem Finanzamt am 4.1.2022 zur Kenntnis übersandt.

Das Finanzamt hat dazu am 21.1.2022 wie folgt Stellung genommen (Hervorhebung durch BFG):

" ... die übermittelten Unterlagen werden zur Kenntnis genommen, wobei erneut ausgeführt werden darf, dass das Finanzamt erstmals mit Eingabe vom 27.11.2017 Kenntnis über die Existenz der NoVA Erklärung für den MarkeX (ohne Unterschrift und Eingangsstempel) erlangte. Durch die Vorlage der Unterlagen vom 29.12.2021 bzw. des Aufgabescheines (datiert mit 31.03.2014) und die Modifizierung des Dokuments am 03.04.2014 wird nicht bewiesen, dass das Dokument tatsächlich und fristgerecht beim Finanzamt eingelangt ist.

Die Steuerpflicht entsteht im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Aufgrund der nachstehenden Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes in den Erkenntnissen GZ RV/3100481/2013 und GZ RV/3100483/2013 jeweils vom 20.09.2016, erfolgte die Festsetzung

der NoVA mit Einbringungsdatum 04/2014:

"... In der angeschlossenen Bestätigung vom 9.8.2016 führte BB aus, sie habe vom November jeden Jahres bis ca. Ende April des jeweils folgenden Jahres und bis zum Ende des Winters 2013/2014 das gegenständliche Fahrzeug regelmäßig in den ihr gehörenden Garagen in A-Ort2 garagiert und anlässlich ihrer zumindest 14tägigen Besuche ihrer alleinstehenden Mutter DD, wohnhaft in A-Ort2, X-Weg, dieses Fahrzeug zumindest einmal pro Monat durch Essensbesuche mit ihrer Mutter im bloß ca. 24 km von A-Ort2 entfernten Gasthaus in D-Ort3 nach Deutschland bewegt. So jedenfalls auch in der Zeit vom ..."

*Das Finanzamt ging davon aus, dass die Steuerpflicht mit Inkrafttreten der Änderung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 am 24.04.2014 im April 2014 eingetreten ist. Zudem wurde das Fahrzeug **am 03.04.2014 auf Frau BB, geb. xxx, mit dem amtlichen Kennzeichen ABC12 am 03.04.2014 in Österreich zum Verkehr zugelassen.** Wenn dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung (Festsetzung NoVA) am 10.10.2016 die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe aus 2013 vorgelegen wäre, wäre kein Verspätungszuschlag festgesetzt worden.*

In der streitgegenständlichen Erklärung datiert mit 26.03.2014 geht die Bf. bzw. Herr AA offensichtlich davon aus, dass der NoVA Tatbestand bereits mit Januar 2014 eingetreten ist. Er gibt an, dass das gegenständliche Fahrzeug am 26.01.2014 letztmalig im Ausland verwendet worden sei. Ebenso wird die Festsetzung der NoVA und um gleichzeitige Stundung dieser bis zur Erledigung des Rechtsmittels gegen beiliegenden Bescheid beantragt. Dass 2014 keine NoVA festgesetzt oder die selbst berechnete NoVA nicht am Abgabenkonto verbucht wurde, lässt erneut darauf schließen, dass diese Erklärung nie beim Finanzamt einlangte.

Zum Zeitpunkt März 2014 war noch gar nicht bekannt, wann die Gesetzesänderung des KFG eintreten wird und ob eine rückwirkende Änderung des KFG 1967 erfolgen wird. Die Erklärung wäre, sofern sie denn tatsächlich eingelangt wäre, zu einem Zeitpunkt eingelangt, zu dem die NoVA Pflicht noch nicht eingetreten ist bzw. erfolgte die Erklärung auch für einen falschen Zeitraum.

Zu Anlage H darf noch ausgeführt werden, dass Herr AA in seiner Stellungnahme vom 29.12.2021 angibt, dass er am 26.03.2014 mit der Verfassung der Erklärung bereits begonnen habe. Widersprüchlich dazu findet sich jedoch in der Anlage H bei „Erstellt am“ das Datum „30.03.2014, 18:32 Uhr“ und nicht der 26.03.2014. Warum Herr AA in der Erklärung, welche er am 30.03.2014 erstellen begonnen hat, ein rückwirkendes Datum und zwar den 26.03.2014 und nicht den 30.03.2014 festgehalten hat, ist fraglich. ...".

14. Auf Nachfrage des BFG hat das Finanzamt mit e-mail vom 17.2.2022 (unter Darstellung der Abgabenkonten) mitgeteilt, dass die mit (vormaligem) Bescheid v. 2.8.2013 vorgeschriebene NoVA 12/2010 am 2.8.2013 auf dem Abgabenkonto verbucht wurde, am 9.10.2013 die Aussetzung und am 28.9.2016 der Ablauf der Aussetzung samt Ausbuchung erfolgte. Laut Finanzamt war sohin hinsichtlich der NoVA 12/2010 *keine Zahlung* erfolgt.

15. Das Schreiben des Finanzamtes v. 21.1.2022 sowie dessen e-mail v. 17.2.2022 wurden der Bf wiederum zur Kenntnis gebracht.

16. In seiner Stellungnahme v. 24.2.2022 führt GF AA ua. aus, dass im Zuge der Veräußerung seiner Geschäftsanteile an der vormaligen Steuerberatungsgesellschaft die ihm zustehende Kaufpreisrate um den *"sogenannten „Aufwand für Vorperioden KFG“ in Höhe von € 23.866,98, darin enthalten die Normverbrauchsabgabe gemäß Bescheid vom 02.08.2013 samt KFZ-Steuern und Verspätungszuschlag in Höhe von € 18.102,00 gekürzt"* worden sei. Zum Nachweis wurde die bezug habende "Kaufpreiszahlungsabrechnung" zum 30.09.2013 vorgelegt. Aus diesem Grund sei er daher tatsächlich mit der Normverbrauchsabgabe gemäß Bescheid vom 02.08.2013 belastet gewesen und habe zwingend davon ausgehen müssen, dass diese – wie im ggstl. Verfahren behauptet - auch an das Finanzamt XY entrichtet worden sei. Die tatsächlich beim Finanzamt erfolgte Aussetzung sei für ihn erst jetzt erkenntlich.

Daneben wurde zum betr. Fahrzeug MarkeX der Zulassungsschein vorgelegt, demnach das Fahrzeug am 3.4.2014 unter dem Kennzeichen ABC12 auf Frau BB im Inland zugelassen wurde.

II. Sachverhalt

Der Bf wurde zunächst mit Bescheid vom 2.8.2013 betr. das Fahrzeug MarkeX mit deutschem Kennzeichen wegen "widerrechtlicher Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen" ua. die Normverbrauchsabgabe für 12/2010 in Höhe von € 15.464 (+ VZ, daneben auch Kraftfahrzeugsteuer 12/2010 – 07/2013) vorgeschrieben.

Aufgrund der dagegen erhobenen Beschwerden behing in der Folge ein Beschwerdeverfahren beim BFG. Die Entrichtung ua. der NoVA wurde auf Antrag am 9.10.2013 ausgesetzt (siehe FA-Mail v. 17.2.2022). Das BFG hat mit Erkenntnissen vom 20.9.2016 den Beschwerden (wg. erwiesener "Durchbrechung der Monatsfrist") zur Gänze Folge gegeben und die Bescheide ersatzlos aufgehoben (siehe die BFG-Erk. RV/3100481/2013, RV/3100483/2013). Der Ablauf der Aussetzung ua. zur NoVA wurde am 28.9.2016 verfügt (siehe FA-Mail v. 17.2.2022).

Zufolge der mittlerweile am 24.4.2014 in Kraft getretenen Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 (wonach bei monatlicher Auslandsverbringung des Fahrzeuges die Monatsfrist *nicht mehr* jeweils neu zu laufen beginnt) hat das Finanzamt anschließend mit Bescheid vom 10.10.2016 zum betr. Fahrzeug der Bf für den Zeitraum April 2014 1. die NoVA im Betrag von € 9.102,24 sowie 2. einen 5%igen Verspätungszuschlag wg. nicht eingereichter Abgabenerklärung (NoVA 2) vorgeschrieben. Die Vorschreibung der NoVA blieb unbekämpft; dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen. Die NoVA wurde am 18.10.2016 entrichtet (siehe FA-Schreiben v. 29.11.2017).

Zudem war das Fahrzeug aufgrund der KFG-Novellierung am 3.4.2014 erstmalig im Inland zugelassen worden (eigene Angaben der Bf; Kfz-Zentralregister). Zugleich wurde es durch einen Mitarbeiter des Finanzamtes in der VVO-Genehmigungsdatenbank mittels Formular NoVA 3 freigeschaltet (siehe lt. Bescheidbegründung v. 10.10.2016).

Eine diesbezügliche NoVA-Erklärung (Formular NoVA 2) war beim Finanzamt bei Abgabefestsetzung am 10.10.2016 nicht vorhanden und konnte auch später im November 2017 trotz intensiver Suche beim Finanzamt nicht aufgefunden werden (siehe ua. lt. BVE v. 16.11.2016; lt. FA-Schreiben vom 29.11.2017 und vom 21.1.2022).

Aufgrund der seitens der Bf mit Schreiben v. 23.11.2017 und v. 29.12.2021 beigebrachten Unterlagen - ds. eine an das Finanzamt XY gerichtete, mit 26.3.2014 datierte, nicht unterfertigte NoVA-Erklärung (Formular NoVA 2) zum Fahrzeug MarkeX ohne Eingangsstempel des Finanzamtes; ein Post-Aufgabeschein, gerichtet an den Empfänger "FA XY" mit dem Poststempel "31.3.2014, A-Ort1" sowie PDF-Dateiauszüge (zur Datei "NoVA-Erklärung") – kann (nur) festgestellt werden, dass vom GF der Bf, Herrn AA, mit Datum 30.3.2014 bzw. 3.4.2014 die NoVA-Erklärung (NoVA2) *erstellt* wurde.

Laut der zuletzt vom Finanzamt abgegebenen Stellungnahme v. 21.1.2022 in Zusammenhalt mit dem nunmehr nachgereichten Zulassungsschein steht fest, dass die erstmalige inländische Zulassung des Fahrzeuges am 3.4.2014 unter dem Kennzeichen ABC12 nicht auf die Bf, sondern auf Frau BB erfolgt ist.

III. Beweiswürdigung

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Obiger Sachverhalt steht weitgehend aufgrund des eingangs dargelegten Akteninhaltes, insbesondere der vorgelegten Unterlagen und auch den eigenen Angaben seitens der Bf, fest (siehe die im Einzelnen angeführten Nachweise bzw. insoweit unstrittigen Angaben der Bf und des Finanzamtes).

Zur Frage allerdings der tatsächlichen Einreichung einer NoVA-Erklärung im April 2014 kann – entgegen der vehementen Behauptungen seitens der Bf – keine bejahende Feststellung getroffen werden. Dafür sprechen zwar zum Einen die vorgelegten PDF-Dateiauszüge sowie das vorgelegte Formular NoVA 2, wobei aber damit lediglich dessen *Erstellung* im März/April 2014 eindeutig erwiesen ist; auch aus dem Postaufgabeschein an das Finanzamt ist der tatsächliche Inhalt der Postsendung nicht erkenntlich. Demgegenüber wird vom Finanzamt angegeben, dass bei NoVA-Festsetzung am 10.10.2016 keine NoVA-Erklärung für April 2014 vorhanden war und auch trotz intensiver Suche nicht aufgefunden werden konnte, was insofern als glaubhaft zu erachten sein wird, da andernfalls kein Verspätungszuschlag festgesetzt worden wäre. Zudem ist nicht zu übersehen, dass von der Bf selbst in der Beschwerde vom 16.10.2016 zunächst ausgeführt worden war, dass aufgrund der "*wenn auch*

nicht rechtskräftigen Bescheidlage zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Normverbrauchsabgabe zum Zeitpunkt der Anmeldung gegenständlichen Fahrzeuges zum Verkehr im Inland am 3.4.2014" die Bf davon ausgegangen sei, dass "eine Erklärung zur Normverbrauchsabgabe wegen des, wenn auch nicht rechtskräftigen Bescheides, nicht notwendig ist."

In Anbetracht der gegebenen Umstände ist daher nach Ansicht des BFG in freier Beweiswürdigung insgesamt darauf zu schließen, dass die NoVA-Erklärung zwar zeitgerecht erstellt, jedoch anschließend nicht beim Finanzamt eingereicht wurde.

IV. Rechtslage

A) Normverbrauchsabgabe:

Gemäß **§ 1 Z 3** Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG), BGBl 1991/695 (Art V), idgF, unterliegt der Normverbrauchsabgabe:

die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland sowie ua. die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre.

Abgabenschuldner gemäß **§ 4 Z 2 NoVAG 1991** ist im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Die Steuerschuld entsteht im Fall der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung (§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991).

Nach **§ 11 Abs. 2 NoVAG 1991** 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.

B) Verspätungszuschlag:

Gemäß **§ 135 Bundesabgabenordnung** (BAO), BGBl 1961/194 idgF., 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.

Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages sind:

- Ein Abgabepflichtiger hält die Frist oder die Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht ein.
- Diese Verspätung ist nicht entschuldbar.

Abgabepflichtiger ist, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Als Verspätung gilt auch die Nichtabgabe einer Abgabenerklärung.

Zu den Abgabenerklärungen zählt ua. die Anmeldung nach § 11 NoVAG 1991.

Eine Verspätung ist dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat.

Unter Fahrlässigkeit ist hierbei auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen (vgl. zB VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036 u.v.a.).

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige oder sein Vertreter die nach seinen persönlichen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hat.

Bei Vorliegen der Voraussetzungen liegt die Festsetzung eines Verspätungszuschlages im Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde.

Der Bescheid, mit dem der Verspätungszuschlag festgesetzt wird, ist – auch bei Festsetzung gemeinsam mit der Stammapgabe in einem Sammelbescheid - unabhängig von einem etwaigen Rechtsmittelverfahren gegen den die Bemessungsgrundlage darstellenden Abgabenbescheid isoliert rechtsmittelfähig (vgl zB VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167). (vgl. zu vor auch in: *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., zu § 135 mit weiterer hg. Judikatur).

V. Erwägungen

Im Gegenstandsfall steht mittlerweile fest, dass Abgabenschuldnerin der NoVA (= der Stammapgabe) gemäß § 4 Z 2 NoVAG 1991 nicht die Bf, sondern vielmehr Frau BB als Zulassungsbesitzerin war, auf welche das Fahrzeug nämlich am 3.4.2014 im Inland erstmalig zugelassen wurde.

Trotz - sohin unrechtmäßiger - Vorschreibung der NoVA im Sammelbescheid vom 10.10.2016 an die Bf blieb dieser Bescheid unbekämpft und ist in Rechtskraft erwachsen; die NoVA wurde am 18.10.2016 entrichtet.

Unabhängig davon ist der im Sammelbescheid festgesetzte Verspätungszuschlag isoliert rechtsmittelfähig und sind die iSd § 135 BAO geforderten Voraussetzungen nach Ansicht des BFG gesondert und in Bezug auf die zutreffende Abgabepflichtige zu betrachten.

Abgesehen davon, dass nach obigen Sachverhaltsfeststellungen im Rahmen der freien Beweiswürdigung wohl nicht von der Einreichung der NoVA-Erklärung gem. § 11 Abs. 2 NoVAG, vielmehr bloß von einer nachgewiesenen Erstellung des Formulars NoVA 2 durch die Bf auszugehen sein wird, steht zugleich definitiv fest, dass die tatsächliche Abgabenschuldnerin BB jedenfalls keine NoVA-Erklärung erstellt, geschweige denn beim Finanzamt zeitgerecht eingereicht hat. Das objektive Erfordernis der Nichteinreichung der Abgabenerklärung für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages wäre damit zwar bei BB erfüllt. Der Verspätungszuschlag wurde allerdings – ebenso wie die NoVA zu Unrecht – gegenüber der Bf

festgesetzt, welche mangels NoVA-Abgabepflicht (weil nicht Zulassungsbesitzerin) keine NoVA-Abgabenerklärung iSd § 11 Abs. 2 NoVAG einzureichen hatte.

Hinzu kommt, dass insbesondere das subjektive Kriterium des Verschuldens oder aber einer allfälligen Entschuldbarkeit bei Nichteinreichung der Abgabenerklärung, dh. die Frage des Vorliegens von Vorsatz oder Fahrlässigkeit bzw. der Außerachtlassung zumutbarer Sorgfalt nach den persönlichen Verhältnissen, ausschließlich in Bezug auf die "Abgabepflichtige" (siehe oben zu § 135 BAO) und damit bei BB anstelle der Bf zu suchen und zu beurteilen wäre. Mangels Abgabepflicht der Bf kann ihr jedenfalls von vorneherein kein etwaiges Verschulden hinsichtlich einer von ihr gar nicht einzureichenden Abgabenerklärung zum Vorwurf gemacht werden.

VI. Ergebnis

In Anbetracht der gegebenen Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde 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.

Wer Abgabepflichtiger der NoVA ist und folglich die Abgabenerklärung fristgerecht einzureichen hat, ergibt sich bereits aus dem Gesetz (§§ 4, 11 NoVAG); nur dem Abgabepflichtigen gegenüber kommt, bei Vorliegen der nach § 135 BAO maßgebenden Kriterien, die Festsetzung eines Verspätungszuschlages überhaupt in Betracht. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 9. März 2022