

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Monika Fingernagel in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. April 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 19. Februar 2019 betreffend Normverbrauchsabgabe 2015 bis 2017 und gegen den Bescheid vom 9. April 2019 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen 2015 bis 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Diesem Verfahren liegt das Erkenntnis des BFG vom 30.3.2023, RV/5100439/2021, zugrunde. Gegen dieses Erkenntnis wurde (außerordentliche) Parteienrevision erhoben. Der VwGH hat in der Folge die angefochtene Entscheidung mit Erkenntnis vom 24.6.2025, Ra 2024/15/0006, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Hinsichtlich Verfahrensgang hielt der VwGH fest, dass im Erkenntnis des BFG auf die Begründungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen, diese aber keiner Stelle des Erkenntnisses, auch nicht im Verfahrensgang, wiedergegeben wird.

Zum Verfahrensgang wird daher Folgendes ausgeführt:

Die Beschwerdeführerin (Bf) ist eine Fahrzeughändlerin.

Im Zuge einer Betriebsprüfung über den Zeitraum 2015 bis 2017 hinsichtlich Umsatzsteuer und NoVA verneinte das Finanzamt die Einstufung mehrerer Pick-Ups der Marke Ford Ranger Wildtrak als vorsteuerabzugsberechtigte LKWs, da die Ladeflächen (geschlossen) eine Länge von 1.530 mm aufweisen würden und somit nicht die geforderten 50 % des Radstandes (laut Zulassungsschein 3.220 mm) erreichen würden (mindestens 1.610 mm). Die Fahrzeuge unterlägen daher der NoVA-Pflicht.

Dieser Beurteilung entsprechend setzte das Finanzamt mit Bescheiden vom 19.2.2019 die Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 147.557,35 € (1-12/2015), 223.083,98 € (1-12/2016) und 152.798,93 € (1-12/2017) sowie mit Bescheid vom 9.4.2019 erste Säumniszuschläge für den Zeitraum 1/2015 bis 12/2017 in Höhe von insgesamt 5.722,52 € fest.

Dagegen bracht die Bf mit Schriftsatz vom 19.4.2019 Beschwerde ein und führte zur Begründung aus, dass der Ford Ranger Pick-up in der Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Fahrzeuge aufscheine. Die Bf habe im Vertrauen auf den Gleichheitsgrundsatz die für die vom Generalimporteur eingeführten Fahrzeuge geltenden Bestimmungen auch für seine importierten Fahrzeuge in Anspruch genommen und sei daher von einer NoVA-Befreiung ausgegangen. Laut Gutachten des allgemein beeideten gerichtlichen Sachverständigen ***1*** seien die von der Bf importierten Fahrzeuge mit den vom Generalimporteur eingeführten Fahrzeugen ident, wobei festzuhalten sei, dass auch die vom Generalimporteur eingeführten Fahrzeuge nicht die für den NoVA-Befreiungstatbestand erforderlichen Abmessungen erfüllen würden. Im Vertrauen auf die Richtigkeit der im Typenschein angegebenen Werte (Radstand 3.220 mm) und Länge der Ladefläche (1.685mm) und die selben Angaben im Datenauszug aus der Genehmigungsdatenbank der oberösterreichischen Landesregierung sei die NoVA-Befreiung nicht angezweifelt worden. Es werde außerdem die Nichtfestsetzung der NoVA-Beträge für Fahrzeuge betreffend den Zeitraum 4/2018 - 8/2017 beantragt, da es sich um eine Wiederholungsprüfung gemäß §148 Abs 3 BAO handle.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3.3.2021 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte darin aus, dass bei der Messung eines Fahrzeuges des Modelles Ford Ranger Wildtrak bei der vorangegangenen Außenprüfung eine Länge der Ladefläche in geschlossenem Zustand von 1.530 mm festgestellt worden sei. Der Radstand betrage 3.220 mm. Laut Aussage des Geschäftsführers der Bf handle es sich bei sämtlichen verkauften Ford Ranger Wildtrak um baugleiche Fahrzeuge. Aus den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur (KN) gehe hervor, dass Pick-ups, welche zur Personenbeförderung als auch zur Güterbeförderung bestimmt sind, in die Position 8703 der KN einzureihen seien und somit der Normverbrauchsabgabe unterlägen. Pick-ups würden jedoch in die Position 8704 der KN eingereiht, wenn die innere Länge auf dem Boden des für die Beförderung von Waren bestimmten Bereichs länger ist als 50% der Länge des Radstandes des Fahrzeuges sei oder wenn sie mehr als zwei Achsen hätten. Dies sei bei den vorliegenden Fahrzeugen nicht der Fall, weshalb die NoVA vorzuschreiben sei.

Es handle sich nicht um eine Wiederholungsprüfung gemäß § 148 Abs 3 BAO, da keine bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe nach § 201 BAO erfolgte sei und auch für das Fahrzeug, für welches bereits die Normverbrauchsabgabe vorgeschrieben wurde, keine erneute Vorschreibung erfolgt sei.

Die Bf beantragte daraufhin mit Vorlageantrag vom 9.4.2021 die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, dass in der vom BMF aufgelegten Liste hinsichtlich Vorsteuerabzug der Ford Ranger Pick Up in einer Fußnote aufscheine. Dies betreffe die Fahrzeuge, die für den österreichischen Markt durch den Generalimporteur eingeführt worden seien. Es werde daher die steuerrechtliche Gleichbehandlung baugleicher Fahrzeuge beantragt, unabhängig davon, ob das Fahrzeug vom Generalimporteur oder einem kleinen Fahrzeughändler gekauft worden sei.

Mit Vorlagebericht vom 3.5.2021 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Erkenntnis vom 30.3.2023, RV/5100439/2021, wies das BFG die Beschwerde als unbegründet ab, wogegen die Bf Revision einbrachte. Dieses Erkenntnis wurde vom VwGH, wie oben angeführt, in der Folge aufgehoben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf betreibt einen Kfz-Handel.

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum hat sie mehrere Pick-Ups der Marke Ford Ranger Wildtrak aus Deutschland importiert und diese Fahrzeuge dann ohne NoVA-Vorschreibung an österreichische Kunden verkauft.

Die Ladeflächen der gegenständlichen Fahrzeuge weisen in geschlossenem Zustand eine Innenlänge von 1.554 mm auf. Der Radabstand beträgt 3.220 mm. Die Fahrzeuge haben nicht mehr als zwei Achsen. Sämtliche vom Bf verkaufte Fahrzeuge der Marke Ford Ranger Wildtrak sind baugleich.

Hinsichtlich der Abmessung liegt ein vom Bf in Auftrag gegebenes Gutachten von *****1*****, allgemein beeideter gerichtlicher Sachverständiger für das Kraftfahrwesen, vom 16.4.2019 vor. Der Gutachter hat dabei die Fahrzeuge selbst vermessen. Weiters wurde in dem Gutachten festgestellt, dass es sich bei den vom Bf angebotenen Fahrzeugen zumindest von der Ladefläche her um die gleichen Fahrzeuge handelt, die der Generalimporteur in Österreich verkauft und auch diese Fahrzeuge nicht die erforderlichen Länge der Ladeflächen für den NoVA-Befreiungstatbestand aufweisen.

In dem Gutachten wird Folgendes konkret ausgeführt (auszugsweise):

Seite 3:

„Der Fahrzeughersteller spezifiziert in seinem Datenauszug die Länge der Ladefläche mit 1.685 mm. Der Radstand ist mit 3220 mm spezifiziert. Der Radstand kann hier gut mit 3.220mm nachvollzogen werden...

Bei einer Vermessung des Fahrzeuges ergibt sich, dass bei den vorliegenden Kunststoffverkleidungen des Laderaums sich die Länge des Laderaums mit 1.554 mm ergibt..“

Seite 4:

„In weiterer Folge wird ein baugleiches Fahrzeug, das in Österreich ausgeliefert wurde und von der NoVA befreit ist, überprüft und vermessen...”

Seite 5:

...“Es ist auch die gleiche Aussparung nach hinten hin vorhanden und ergibt sich, dass diese auch bei diesem Fahrzeug die Ladefläche eine Länge von zirka 1.554 mm aufweist.“...

Seite 6:

...“Es ist also von einer praktisch baugleichen Gestaltung des Laderaumes auszugehen.

Es ergibt sich gegenüber dem anderen Fahrzeug praktisch kein Unterschied - außer den Fertigungstoleranzen.

Somit ergibt sich zunächst, dass jedenfalls die beiden Fahrzeuge praktisch ein identisches Laderaumvolumen aufweisen.

Auch die Länge und die Breite des Laderaumes sind praktisch ident.

Auch der Radstand wird bei beiden Fahrzeugen noch vermessen, wobei auch dieser 3,22 m beträgt.

Somit ergibt sich jedenfalls, dass beide Fahrzeuge praktisch idente Abmaße aufweisen und praktisch identisch sind - dies zumindest hinsichtlich der Abmessung der Ladeflächen“

Seite 7:

„Zunächst ergibt sich, dass beide Fahrzeuge praktisch die idente Länge der Ladefläche aufweisen. Sie beträgt 1554 mm. Dies mit den Kunststoffverkleidungen, die in beiden Fahrzeugen identisch ausgeführt sind.

Woraus sich der Unterschied zu den Spezifikationen im COC ergibt, ist für mich nicht nachvollziehbar. Am wahrscheinlichsten ist hier, dass ein Fahrzeug ohne Innenverkleidung des Laderaums vermessen wurde, wobei bei dieser Version die Ladefläche etwas unter die Versteifung reicht, woraus sich eine Verlängerung der Ladefläche um wenige cm ergeben kann.“

Im Jahr 2017 fand bereits eine Außenprüfung („Umsatzsteuersonderprüfung“) hinsichtlich Umsatzsteuer und NoVA über den Zeitraum 04-08/2017 statt. Im Zuge dessen wurde ein Fahrzeug der Marke Ford Ranger Wildtrak des Bf der NoVA unterworfen, da dieses die nötigen Längenmaße für die NoVA-Befreiung nicht aufweisen konnte. Weitere Fahrzeuge wurden dabei nicht überprüft und keine Unterlagen diesbezüglich vorgelegt oder von der Prüferin abverlangt.

Daraufhin erfolgte die den angefochtenen Bescheiden zugrunde liegende Außenprüfung über die Jahre 2015-2017.

2. Beweiswürdigung

Die Abmessungen der Ladeflächen und des Radabstandes ergeben sich aus dem (schlüssigen) Gutachten vom 16.4.2019 (Seite 3).

Ähnliche Maße wurden auch bei einer Messung eines baugleichen Fahrzeuges im Rahmen der vorangegangenen Betriebsprüfung beim Bf festgestellt (1.530 mm).

Die Länge von 1.554 mm wird daher als erwiesen angenommen und auch vom Bf nicht bestritten, der selbst das Gutachten in Auftrag gegeben hat.

Vom Bf wird außerdem bestätigt, dass es sich bei sämtlichen verkauften Ford Ranger Wildtrak um baugleiche Fahrzeuge handelt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Durch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses des BFG vom 30.3.2023, RV/5100439/2021, durch den VwGH mit Erkenntnis vom 24.6.2025, Ra 2024/15/0006, tritt die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Erkenntnisses befunden hat (§ 42 Abs 3 VwGG). Die Verwaltungsgerichte sind im fortgesetzten Verfahren verpflichtet, in der betreffenden Rechtssache mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen (§ 63 Abs 1 VwGG).

Der VwGH hat das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben und dabei folgende Auffassung vertreten:

„Die Verwaltungsgerichte werden den Begründungserfordernissen, denen verwaltungsgerichtliche Entscheidungen zu entsprechen haben, dann gerecht, wenn sich die ihre Entscheidungen tragenden Überlegungen zum maßgeblichen Sachverhalt, zur Beweiswürdigung sowie zur rechtlichen Beurteilung aus den verwaltungsgerichtlichen Entscheidungen selbst ergeben...

Das Bundesfinanzgericht hat in seiner Beweiswürdigung und seiner rechtlichen Beurteilung bloß pauschal auf die Ausführungen in einem Gutachten und die Begründung der Beschwerdevorentscheidung verwiesen. Insbesondere die Beschwerdevorentscheidung wird an keiner Stelle des Erkenntnisses - auch nicht im Verfahrensgang - wiedergegeben; auch die verwiesenen Ausführungen im Gutachten sind nicht dargelegt. Damit ergeben sich die tragenden Überlegungen aber nicht aus der verwaltungsgerichtlichen Entscheidung selbst, weshalb das Erkenntnis für den Verwaltungsgerichtshof nicht überprüfbar ist.“

Rechtlich wird im fortgesetzten Verfahren Folgendes ausgeführt:

NoVA:

Gemäß § 1 Z 2 NoVAG 1991 unterliegt der innergemeinschaftliche Erwerb (Art 1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung, der Normverbrauchsabgabe.

Nach § 2 Z 2 NoVAG (idF bis 30.6.2021) gelten als Kraftfahrzeuge Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur).

Es wurde somit bis zur Änderung des § 2 NoVAG durch BGBl I 2021/18 auf die zolltarifarisches Einstufung der Fahrzeuge abgestellt. Im vorliegenden Fall ist § 2 NoVAG idf vor dem 30.6.2021 anzuwenden, da die gegenständlichen Fahrzeuge vor dem 30.6.2021 angeschafft wurden.

In die Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur (KN) sind "Personenkraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen" einzureihen.

Die Position 8704 der KN umfasst "Kraftfahrzeuge für den Transport von Waren".

Abgrenzungsschwierigkeiten ergeben sich im Bereich der (NoVA-pflichtigen) Kraftwagen gemäß Position 8703 der KN insbesondere zu den (nicht steuerbaren) Kraftfahrzeugen für den

Transport von Waren nach Position 8704 der KN, da typische Kraftfahrzeuge mit dem Hauptzweck der Personenbeförderung idR auch über einen Laderaum zum Transport von Gegenständen bzw Waren verfügen, während umgekehrt Fahrzeuge mit dem Hauptzweck Warentransport daneben auch Personen – jedenfalls den jeweiligen Fahrer – befördern können. Die Erläuterungen der Europäischen Kommission zur Kombinierten Nomenklatur, 2019/C 119/01, ABI C 119/1, vom 29.3.2019, sehen in diesem Zusammenhang vor, dass Mehrzweckfahrzeuge, die sowohl zur Personen- als auch zur Güterbeförderung bestimmt sind, zur Position 8703 – und somit zu den NoVA-pflichtigen Kraftfahrzeugen mit dem Zweck der Personenbeförderung – gehören (*Haller*, Normverbrauchsabgabegesetz (2021), § 2 Rz 22, mwN).

Dies trifft nach den Erläuterungen auch auf Fahrzeuge vom Typ „Pick-up“ (Pritschenwagen) zu, wobei diese als Fahrzeuge definiert werden, die normalerweise aus mehr als einer Sitzreihe und aus zwei getrennten Bereichen, dh einem Bereich für die Beförderung von Personen und einem zweiten, offenen oder abdeckbaren Bereich für die Beförderung von Waren, bestehen. Eine Einreihung in die Position 8704 hat demgegenüber nach den Erläuterungen zu erfolgen, wenn die größte innere Länge auf dem Boden des für die Warenbeförderung bestimmten Bereichs länger ist als 50 % der Länge des Radstands des Fahrzeuges, oder wenn der Pick-up mehr als zwei Achsen hat. Das erstgenannte Kriterium (Länge der Ladefläche übersteigt 50 % des Radstandes) wird auch vom BFG als entscheidend für die Einreihung in Position 8704 angesehen (zB BFG 10.1.2019, RV/5100547/2018; vgl *Haller*, Normverbrauchsabgabegesetz (2021), § 2 Rz 23).

Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um (baugleiche) Fahrzeuge der Marke Ford Ranger Wildtrak. Diese Fahrzeuge gehören zu Kategorie der „Pick-ups“/Pritschenwagen im Sinne der eben dargestellten Erläuterungen.

Die Abmessungen im Rahmen der Gutachtenerstellung haben eine innere Länge der Ladefläche von 1.554 mm ergeben. Der Radabstand beträgt 3.220 mm. Die innere Länge auf dem Boden des für die Beförderung von Waren bestimmten Bereichs beträgt demnach nicht mehr als 50% der Länge des Radstandes des Fahrzeuges (1.610 mm). Die Fahrzeuge haben auch nicht mehr als zwei Achsen.

Die Fahrzeuge sind daher unter die Position 8703 der KN einzureihen und unterliegen demnach der NoVA.

Treu und Glauben, Gleichheitsgrundsatz:

Nach der ständigen Rsp des VwGH ist das Legalitätsprinzip (Art 18 B-VG) grundsätzlich stärker ist als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben. Durch den Grundsatz von Treu und Glauben wird nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit

geschützt; ebenso wenig kann eine (allenfalls) falsche Rechtsauskunft dazu führen, dass dadurch, und sei es auch nur für den Einzelfall, gesetzliche Bestimmungen gleichsam außer Kraft gesetzt und dem Bf ein ihm nach der allgemeinen Rechtslage nicht zustehender Anspruch zukommen werden würde. Dies würde dem verfassungsrechtlich normierten Gleichheitsgrundsatz (Art 7 Abs 1 B-VG) wie auch dem abgabenrechtlichen Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 Abs 1 BAO) widersprechen (vgl VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136; VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113).

Demnach setzt die Anwendung von Treu und Glauben einen Vollzugsspielraum der Behörde voraus, wie er etwa bei Ermessensentscheidungen besteht. Dem Grundsatz von Treu und Glauben kann in Hinblick auf den Legalitätsgrundsatz des Art 18 B-VG daher nur insoweit Bedeutung zukommen, als die Vorgangsweise der Behörde nicht durch zwingendes Recht gebunden ist, der Behörde somit ein Vollzugsspielraum zukommt (vgl zB VwGH 3.10.2018, Ra 2018/07/0423).

Bei der Beurteilung der Steuerbarkeit eines Kraftfahrzeuges (§ 1 NoVAG 1991) lässt das Gesetz keinen Vollzugsspielraum offen. Aufgrund der eindeutigen gesetzlichen Bestimmung des § 2 NoVAG 1991 kann als Kriterium für die Beurteilung eines Kraftfahrzeuges nach dem NoVAG 1991 allein die Kombinierte Nomenklatur den Maßstab darstellen, welche die Abgabenbehörde ihren Feststellungen zugrunde zu legen hat.

Die unrichtigen Daten in der Genehmigungsdatenbank und im Zulassungsschein können nicht dazu führen, dass dadurch gesetzliche Bestimmungen außer Kraft gesetzt und dem Bf ein ihm nach der allgemeinen Rechtslage nicht zustehender Anspruch zukommen werden würde. Im Übrigen war dem Bf spätestens seit der vorangegangenen Prüfung bewusst, dass auch die weiteren (baugleichen) Fahrzeuge der Marke Ford Ranger Wildtrak in seinem Besitz der NoVA-Pflicht unterliegen müssen.

Weshalb die Daten in den Datenbanken von den tatsächlichen Abmessungen abweichen, ist auch für den Gutachter nicht erklärlich. Am wahrscheinlichsten erscheint ihm, dass es sich dabei um Maße ohne Innenverkleidung handelt, die hier aber nach der KN nicht von Relevanz sind.

Der Grundsatz von Treu und Glauben steht daher der NoVA-Festsetzung nicht im Wege.

Der Hinweis der Beschwerdeführerin in ihrem Vorlageantrag „wir beantragen die Gleichbehandlung baugleicher Fahrzeuge hinsichtlich NoVA und Umsatzsteuer, da nach dem verfassungsrechtlichen Gleichheitsgebot ein baugleiches Fahrzeug, das vom Generalimporteur gekauft wurde, steuerlich nicht anders behandelt werden darf, als das von einem kleinen Fahrzeughändler“ suggeriert, dass für die vom Generalimporteur gekauften Fahrzeuge der Marke Ford Ranger Wildtrak keine Normverbrauchsabgabe abgeführt werden musste.

Dies ist nicht richtig. Zwar besteht die Möglichkeit, dass in der Vergangenheit für Fahrzeuge der Marke Ford Ranger Wildtrak der NoVA-Befreiungstatbestand ungerechtfertigter Weise zur Anwendung kam, es kann jedoch aus einer solchen unrichtigen steuerlichen Beurteilung kein Recht auf Gleichbehandlung abgeleitet werden. Kommt jemand zu Unrecht in den Genuss von steuerlichen Vorteilen, so ergibt sich daraus kein Anspruch für andere Abgabepflichtige auf die gleiche Vorgangsweise der Steuerbehörde. Es gibt kein Recht auf Gleichbehandlung im Unrecht.

Wiederholungsprüfung:

Gemäß § 148 Abs 3 BAO darf für einen Zeitraum, für den eine Außenprüfung bereits vorgenommen worden ist, ein neuerlicher Prüfungsauftrag ohne Zustimmung des Abgabepflichtigen nur unter den in lit a bis e genannten Voraussetzungen erteilt werden.

Es ist richtig, dass in der vorangegangenen Außenprüfung für den Zeitraum 4/2017-8/2017 die Normverbrauchsabgabe eines Pick-Ups der Marke Ford Ranger Wildtrak überprüft worden ist. Dieses Fahrzeug ist jedoch nicht Gegenstand dieses Verfahrens, sodass dahingehend keine Wiederholungsprüfung vorliegt.

Die Verletzung des Verbotes einer Wiederholungsprüfung an sich ist überdies sanktionslos. Lediglich bei der Ermessensprüfung, ob tatsächlich eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorgenommen werden soll, kann die Wiederholungsprüfung Berücksichtigung finden (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 148 Rz 13; VwGH 19.10.2006, 2002/14/0101 und VwGH 14.8.2024, Ra 2023/13/0159).

Ein Verstoß gegen das Mehrfachprüfungsverbot begründet kein Beweisverwertungsverbot (vgl. VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; VwGH 14.8.2024, Ra 2023/13/0159).

Eine Nachschau (§ 144) ist kein Hindernis für eine spätere Prüfung nach § 147 (vgl. VwGH 21.12.2000, 2000/16/0303).

Da eine mögliche Wiederholungsprüfung ohnehin grundsätzlich sanktionslos ist, muss nicht darauf eingegangen werden, ob die vorangegangene Prüfung auf § 144 BAO oder auf § 147 BAO gestützt wurde.

Eine Wiederholungsprüfung könnte im vorliegenden Fall außerdem lediglich für den Zeitraum 4-8/2017 vorliegen, da die erste Prüfung nur diesen Zeitraum umfasste.

In Bezug auf die Ermessensprüfung hinsichtlich der Festsetzung der NoVA nach § 201 BAO für das Jahr 2017 ist in diesem Zusammenhang auszuführen, dass die erste Prüfung lediglich einen kurzen Zeitraum umfasste (Monate 4-8/2017) und für das Fahrzeug, für welches bereits die Normverbrauchsabgabe vorgeschrieben wurde, keine erneute Vorschreibung erfolgte. Im

Hinblick auf den Vorrang der Rechtsrichtigkeit erfolgte daher die Ermessensübung zu Gunsten der Festsetzung der NoVA nach § 201 BAO zu Recht.

§ 201 BAO:

Gemäß § 201 Abs 2 Z 3 BAO kann eine amtswegige Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe dann erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen.

Das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel (§ 303 Abs 1 lit b BAO) ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren, zu beurteilen. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (VwGH 14.8.2024, Ra 2023/13/0159).

Für das Finanzamt ist nachträglich durch die Betriebsprüfung die Jahre 2015-2017 betreffend neu hervorgekommen, dass die der Typisierung zugrundeliegenden Abmessungen der in diesem Verfahren überprüften Fahrzeuge nicht richtig sind, was eine andere steuerliche Beurteilung zur Folge hatte; weiters wurde bekanntgegeben, dass es sich um baugleiche Fahrzeuge handelt (Aussage des Geschäftsführers der Bf, Seite 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung).

Säumniszuschlag:

Gemäß § 217 Abs 1 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen, wenn eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs 2 lit d), nicht spätestens am Fälligkeitstag getilgt wird, sofern diese Verpflichtung zur Entrichtung nicht gemäß Abs 4 bis 6 hinausgeschoben wird. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (Abs 2).

Die Regelung des § 217 Abs 1 BAO macht den Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages davon abhängig, ob eine Abgabe spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Dies bedeutet, dass die Gründe im Einzelfall, warum eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden ist, keine Berücksichtigung finden. Es kommt allein auf die Erfüllung der objektiven Tatbestandsmerkmale an. In einem solchen Fall sind die Abgabenbehörden zur Vorschreibung des Säumniszuschlages von Gesetzes wegen verpflichtet. Eine Prüfung der sachlichen Richtigkeit der Abgabenfestsetzung findet daher nicht statt. Ebenso wenig ist ein Verschulden des Abgabepflichtigen Voraussetzung für die Verhängung eines Säumniszuschlages (vgl Ritz/Koran, BAO⁸, § 217 Rz 3 f).

Im gegenständlichen Beschwerdefall wurde die Normverbrauchsabgabe für 1-12/2015 mit Bescheid vom 25.3.2019, für 1-12/2016 und 1-12/2017 mit Bescheiden vom 1.4.2019 festgesetzt. Da die Abgaben zu den gesetzlichen Fälligkeitstagen nicht entrichtet worden

waren, hatte das Finanzamt nach obiger gesetzlicher Bestimmung keine andere Möglichkeit, als die ersten Säumniszuschläge festzusetzen.

Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall handelt es sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt bzw. die Rechtsfolgen sich außerdem unmittelbar aus den zitierten gesetzlichen Bestimmungen ergeben.

Linz, am 4. August 2025