



## Berufungsentscheidung / Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Vorname\_Bw Familienname\_Bw, PLZ Wohnort\_Osterreich, Anschrift\_Osterreich, vertreten durch Dr. Reinhold Gsöllpointner, Dr. Robert Pirker, Rechtsanwälte, 5020 Salzburg, Hellbrunnerstraße 7a, vom 21. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Wolfgang Praxmarer, vom 24. Juni 2008 betreffend die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für Februar bis Dezember 2006, Jänner bis Dezember 2007 und Jänner bis Juni 2008 entschieden:

- 1) Der Bescheid über die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für  
**Februar bis Dezember 2006 (2-12/2006) vom 24. Juni 2008** wird aufgehoben.
- 2) Der Bescheid über die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für  
**Jänner bis Dezember 2007 (1-12/2007) vom 24. Juni 2008** und die dazu ergangene Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2008 werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO, BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.
- 3) Der Bescheid über die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für  
**Jänner bis Juni 2008 (1-6/2008) vom 24. Juni 2008** wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit den bekämpften Bescheiden vom 24. Juni 2008 wurde Kraftfahrzeugsteuer (kurz Kfz-Steuer) für das Fahrzeug mit dem deutschen Kennzeichen BGL-\*\*\*## festgesetzt. Als Festsetzungszeitraum nennen diese Bescheide 2-12/2006, 1-12/2007 und 1-6/2008.

In den Erstbescheiden findet sich dazu nur die Begründung, gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterlägen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Der Berufungswerber bekämpfte diese Bescheide mit Berufung vom 21. Juli 2008 und beantragte, nachdem das Finanzamt diese mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2008 als unbegründet abgewiesen hatte, deren Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat sowie „gegebenenfalls die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung“. Nicht er, sondern die deutsche Gesellschaft, auf die das Fahrzeug zugelassen ist, sei rechtmäßiger Besitzer.

Mit 24. Juni 2008 erließ das Finanzamt auch einen Bescheid, mit dem es Normverbrauchsabgabe (kurz NoVA) zu diesem Fahrzeug festsetzte. Auch diesen Bescheid bekämpfte der Berufungswerber mit Berufung bzw. in der Folge einem Vorlageantrag. Über diesen entschied in der Zwischenzeit der Unabhängige Finanzsenat (UFS 17.2.2012, RV/0478-S/08) und hob ihn unter Zurückverweisung an die Abgabenbehörde 1. Instanz auf.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Bei den hier zu beurteilenden Bescheiden handelt es sich um Festsetzungen von Selbstberechnungsabgaben ([§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992](#)). Die sind nur unter den in [§ 201 BAO](#) normierten Bedingungen zulässig. Diese Bestimmung lautet:

- (1) *Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.*
- (2) *Die Festsetzung kann erfolgen,*
  - 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
  - 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
  - 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,*
  - 4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist, oder*
  - 5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*
- (3) *Die Festsetzung hat zu erfolgen,*

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder
  2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.
- (4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Aus Abs. 1 ist abzuleiten, dass eine Festsetzung jedenfalls nur dann zulässig ist, wenn der Abgabepflichtige einen selbst berechneten Betrag bekannt gegeben hat oder er zumindest dazu verpflichtet gewesen wäre.

Weiters darf eine Festsetzung nur dann erfolgen, wenn eine der in Abs. 2 und 3 taxativ aufgezählten Fallkonstellationen gegeben ist.

Dabei handelt sich um sieben verschiedene Gruppen von Instrumenten mit jeweils dezidierten Voraussetzungen, welche sich zum Großteil in Ziel und Vorgangsweise unterscheiden. Der Unabhängige Finanzsenat hat dazu entschieden, dass das Finanzamt im Festsetzungserstbescheid zu deklarieren hat, welchen dieser Gründe es herangezogen hat (z.B. UFS 17.8.2009, RV/0522-L/06; *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 201 Tz 42), widrigenfalls ein solcher Bescheid aufzuheben wäre. Nur das erlaubt nämlich der Rechtsmittelbehörde, die Sache des erstinstanzlichen Bescheides entsprechend abzugrenzen (siehe dazu auch die umfangreiche Judikatur zu [§ 303 Abs. 4 BAO](#), [§ 299 BAO](#), [§ 293 ff BAO](#) etc.).

Abs. 4 sieht vor, dass mehrere Abgaben (hier mehrere Quartale) in einem Bescheid zusammengefasst festgesetzt werden können. Da diese Möglichkeit im Ermessen der Behörde liegt, hat sie ihre Anwendung zu begründen (vgl. dazu *Schwaiger*, SWK 2010, S 695 ff).

## 1 Kfz-Steuer 2-12/2006

Die Zeitraumangabe auf diesem Bescheid lautet „2-12/2006“.

Gem. [§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992](#) hat der Steuerschuldner die Steuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Gem. [§ 6 Abs. 4 KfzStG 1992](#) hat er zwar für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauf folgenden Kalenderjahres eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge beim Finanzamt abzugeben, eine abschließende Veranlagung ist aber nicht vorgesehen.

Der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum und damit die maßgebliche Abgabe bei der Kfz-Steuer ist deshalb das Kalendervierteljahr (Quartal; vgl. auch 582 d.B. XVIII GP). Das KfzStG kennt keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahres gegeben ist (anders etwa [§ 20 Abs. 3 UStG 1994](#)).

Beim bekämpften Bescheid handelt es sich um die in einem Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben ([§ 201 Abs. 4 BAO](#)). Das Finanzamt konkretisierte diese Abgaben mit der Angabe von Monaten, die über die dreimonatigen Vierteljahreszeiträume (April bis Juni, Juli bis September und Oktober bis Dezember) hinausgehen. Das ist aber unzulässig, weil die Festsetzung einer Kfz-Steuer für nur zwei Monate (Februar bis März) nicht vorgesehen ist. Die selbst zu berechnende und nötigenfalls gem. [§ 201 BAO](#) festzusetzende Kfz-Steuer ist nämlich jeweils eine Vierteljahressteuer.

Eine zusammengefasste Festsetzung in einem Bescheid kann nur einheitlich beurteilt werden. In diesem Fall wurde über einen Besteuerungszeitraum abgesprochen, der gesetzlich nicht vorgesehen ist. Sie war deshalb aus formellen Gründen ersatzlos aufzuheben und eine inhaltliche Entscheidung über das Bestehen der Abgabepflicht hatte zu unterbleiben. Da die Aufhebung nur aus formellen Gründen zu erfolgen hat, steht dies einer – weiterhin erstmaligen – Festsetzung durch die Abgabenbehörde 1. Instanz für den gesetzlich vorgesehenen Besteuerungszeitraum 1-12/2006 nicht entgegen (keine res iudicata, vgl. UFS 18.8.2010, RV/ RV/0755-S/09).

## 2 Kfz-Steuer 1-12/2007

Dieser Bescheid bezieht sich auf „1-12/2007“ und damit alle vier Quartale dieses Kalenderjahres. Die Kfz-Steuer-Pflicht stützt das Finanzamt auf [§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992](#), wonach Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung), der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen.

Diese widerrechtliche Verwendung führt nicht nur zur Kfz-Steuer-Pflicht, sondern auch zur NoVA-Pflicht. Im diesbezüglichen Aufhebungsbescheid sprach der Unabhängige Finanzsenat – auszugsweise – aus (UFS 17.2.2012, RV/0478-S/08):

*Gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe ... die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Als erstmalige Zulassung gilt unter anderem die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen, es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.*

*Gemäß § 36 KFG 1967 dürfen Kraftfahrzeuge auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind.*

*Das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, ist auf Straßen mit öffentlichem Verkehr gemäß § 79 KFG nur zulässig, wenn die Fahrzeuge nicht länger als vor einem Jahr in das Bundesgebiet eingebraucht wurden und wenn die Vorschriften u.a. des § 82 KFG eingehalten wurden.*

*§ 40 Abs. 1 zweiter Satz KFG 1967 bestimmt hinsichtlich des dauernden Standortes eines Fahrzeugs den Grundsatz, dass als dauernder Standort eines Fahrzeugs der Hauptwohnsitz des Antragstellers gilt. Bei Fahrzeugen von Unternehmungen ist jener Ort relevant, von dem aus der Antragsteller hauptsächlich über das Fahrzeug verfügt.*

Nach [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Vorweg ist festzuhalten, dass aufgrund der vorliegenden Erhebungen des Finanzamtes und des allgemein gehaltenen Parteivorbringens eine abschließende Beurteilung des Sachverhaltes nicht erfolgen kann.

Denn gesichert ist lediglich, dass der Bw seinen Hauptwohnsitz im Inland hat, dass das in Rede stehende Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen am Sitz der deutschen Unternehmung im Ausland zugelassen ist, dieses Fahrzeug dem Bw als Dienstfahrzeug uneingeschränkt zur Verfügung steht und von ihm im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet wurde. Der Umstand, dass die deutsche Arbeitgeberin als Eigentümerin des Fahrzeuges dem Bw die uneingeschränkte Nutzung auch für Privatfahrten ohne weitere Vorgaben eingeräumt hat, lässt den Schluss zu, dass der Bw der Verwender des Fahrzeuges war (VwGH 24.11.2011, [2009/16/0212](#)).

Damit tritt die gesetzliche Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG ein, dass das Fahrzeug als solches mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist. Der Gegenbeweis, dass trotz Vorliegens eines inländischen Hauptwohnsitzes oder Sitzes des Einbringens der Standort des Fahrzeuges nicht im Bundesgebiet liege, ist jedoch zulässig.

Aus diesem Grund wäre zu klären, welche Tätigkeit der Bw konkret in Ausübung seiner Funktion als Geschäftsführer des ausländischen Unternehmens in den Berufsjahren erbracht hat. Insbesondere wären in diesem Zusammenhang Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges notwendig, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem Ort im Inland zugeordnet werden muss oder nicht (VwGH 28.10.2009, [2008/15/0276](#)).

Ermittlungen hinsichtlich der Art der Verwendung (privat und beruflich) und des Ortes der Verwendung (überwiegende Nutzung in Österreich oder in der Bundesrepublik Deutschland) unter Aufschlüsselung auch nach Kilometerleistung und Aufenthaltsdauer (Inland/ Ausland) wurden bisher nicht vorgenommen. Auch die Frage der Kostentragung sowie des Ortes der Durchführung von Service, Garagierung und Reparaturen als maßgebliche Kriterien blieben ungeklärt.

Nicht zuletzt wird die Frage zu prüfen sein, wie und wann das Fahrzeug erstmals in das Inland gelangt ist, da als Zeitpunkt, zu dem die Steuerschuld entsteht, nach § 7 NoVAG der Tag anzunehmen ist, an dem das Fahrzeug zuzulassen wäre.

Gemäß [§ 115 BAO](#) haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben, wobei im Übrigen auch den Bw eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht trifft, da ein Sachverhalt verwirklicht worden ist, dessen Wurzeln im Ausland liegen.

Die Ermittlungstätigkeit obliegt primär der Abgabenbehörde erster Instanz. Gemäß [§ 276 Abs. 6 Satz 1 BAO](#) hat die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrages von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Vorlage zu bringen.

Gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung, wenn diese weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären ist, durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die

Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen ([§ 115 Abs. 1 BAO](#)) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Die - nach der obigen Judikatur - erforderlichen und maßgebenden Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges zur Frage, wo das Fahrzeug letztlich seinen dauernden Standort hatte, wurden vom Finanzamt nicht getroffen.

Insoweit reicht der aktenkundige Sachverhalt zur Bestimmung des dauernden Standortes des Fahrzeuges nicht aus und ist diesbezüglich auch ergänzungsbedürftig. Im Rahmen einer anzustellenden Gesamtbetrachtung wäre von entscheidender Bedeutung, wo das Fahrzeug überwiegend eingesetzt wurde. Nähere Angaben des Bw zum Umfang der Verwendung des Fahrzeuges im Inland bzw. Ausland liegen bislang nicht vor.

Die Bescheidaufhebung liegt im Ermessen des UFS. Nach [§ 20 BAO](#) müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Aufgabe der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist es, den angefochtenen Bescheid auf seine Rechtmäßigkeit zu überprüfen, nicht hingegen Sachverhaltsermittlungen erheblichen Umfangs, deren Vornahme spätestens nach Einbringung der Berufung geboten war, erstmals vorzunehmen. Es würde die Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zu einer bloßen Formsache würde. Es sei nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre umfassende Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (VwGH 21.11.2002, [2002/20/0315](#)).

Die Aufgabe, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind ([§ 115 Abs. 1 BAO](#)), kommt - unter Inanspruchnahme der Mitwirkungs- und Auskunftspflichten der Abgabepflichtigen - in erster Linie der Abgabenbehörde erster Instanz zu.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Sachverhaltsermittlungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Vornahme zweitinstanzlicher Ermittlungen zu geben. Die Berufungsbehörde sieht sich daher nicht zuletzt aus Gründen der Erhaltung des vollen Instanzenzuges und der Verfahrensökonomie dazu veranlasst, den angefochtenen Bescheid gemäß [§ 289 BAO](#) aufzuheben und die Rechtssache zu ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an erste Instanz zurückzuverweisen.

Das in der Berufung gestellte Begehren, "gegebenenfalls" eine Verhandlung vor dem UFS anzuberaumen, kann nicht als Antrag im Sinne des [§ 282 BAO](#) angesehen werden (vgl. VwGH 24.9.1993, [91/17/0139](#)), weshalb eine Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat nicht erforderlich war.

Die Rechtsmittelbehörde sieht keinen Grund von dieser Entscheidung abzugehen und schließt sich den obigen Ausführungen sinngemäß an. Die darin enthaltenen Begründungen treffen in gleicher Weise auf die Prüfung der Kfz-Steuer-Pflicht zu, weshalb auch der Bescheid über diese Abgaben für 1-12/2007 aufzuheben und an die Abgabenbehörde 1. Instanz zurückzuverweisen war.

### 3 Kfz-Steuer 1-6/2008

Die Zeitraumangabe auf diesem Bescheid lautet "1-6/2008". Er wurde mit 24. Juni 2008 datiert.

Gem. [§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992](#) hat der Steuerschuldner die Steuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. In diesem Fall ist das für das erste Quartal 2008 der 15. Mai 2008 und für das zweite Quartal der 15. August 2008.

Der Berufungswerber war im Zeitpunkt der Bescheiderlassung im Juni 2008 weder verpflichtet, einen selbst zu berechnenden Betrag für das zweite Quartal 2008 bekannt zu geben, noch hat er dies getan. Die Voraussetzungen des [§ 201 BAO](#) waren damit aber zu diesem Zeitpunkt zumindest für dieses Quartal noch nicht gegeben.

Da die zusammengefasste Festsetzung in einem Bescheid nur einheitlich beurteilt werden kann (siehe oben) und es an der Zulässigkeit der Festsetzung zumindest teilweise fehlte, war auch dieser Bescheid 1-6/2008 aus formellen Gründen ersatzlos aufzuheben. Eine inhaltliche Entscheidung über das Bestehen der Abgabepflicht hatte zu unterbleiben (keine res iudicata siehe oben).

### 4 Anmerkung

Es darf der Vollständigkeit halber erwähnt werden, dass keinem der bekämpften (Erst)Bescheide zu entnehmen ist, auf welchen Anwendungsfall der [§ 201 Abs. 2 und 3 BAO](#) sich die Behörde jeweils stützte. Auch das hätte zur Aufhebung der Bescheide führen müssen (vgl. UFS 17.8.2009, RV/0522-L/06).

Wären die Bescheide 2-12/2006 und 1-6/2008 nicht schon aus rein formellen Gründen aufzuheben gewesen, wären sie aufgrund der fehlenden Ermittlungen wie der Bescheid 1-12/2007 gem. [§ 289 Abs. 1 BAO](#) aufzuheben und an die Abgabenbehörde 1. Instanz zurückzuverweisen gewesen (vgl. Punkt 2).

Der Berufungswerber beantragte "gegebenenfalls" eine Verhandlung anzuberaumen. Unabhängig von der Frage der Zulässigkeit einer bedingten Verfahrenshandlung (vgl. *Baldauf*, SWK 7/2012, 392) wurde von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung Abstand genommen, weil die Entscheidungsgrundlagen für die Bescheide 2-12/2006 und 1-6/2008 unzweifelhaft im Akt abgebildet waren. Für den Bescheid 1-12/2007 unterblieb die mündliche Verhandlung zudem gem. [§ 284 Abs. 3 BAO](#), da nicht zu erwarten ist, dass die Verhandlung alleine zur vollständigen Klärung des Sachverhaltes ausreichen würde.

Salzburg, am 28. Februar 2012