



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Sybille Marek, Steuerberaterin, 5020 Salzburg, Plainstraße 141/55, vom 10. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 10. Juni 2009 betreffend Kraftfahrzeugsteuer - Steuer für den Zeitraum Jänner 2005 bis März 2009 und Verspätungszuschlag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 16. April 2009 hat das Finanzamt von der Berufungswerberin (nachstehend mit "Bw" bezeichnet) im Zusammenhang mit Erhebungen gegen ihren früheren Lebensgefährten JB Auskunft verlangt. Dabei gab die Bw, die auf Provisionsbasis für die GmbH in Deutschland arbeitet, laut vorliegender Niederschrift auf Nachfrage an, das betriebliche Fahrzeug der Marke Mercedes-Benz, Typ: 170, Handelsbezeichnung: SLK 200, mit dem damaligen amtlichen deutschen Kennzeichen x, Fahrzeug-Identifizierungsnummer: WDB, Erstzulassung: 1998, ab Ende 2004 betrieblich (fallweise privat) genutzt zu haben.

Laut dem zwischen der GmbH und der Bw am 16. Dezember 2005 abgeschlossenen Handelsvertretervertrag ist die Bw ab dem 1. Jänner 2006 als selbständiger Handelsvertreter mit der Vertretung für den Bereich Österreich betraut und erhält ua einen Dienstwagen (amtliches Kennzeichen: x) für Besuche bei Kunden und geschäftliche Erledigungen.

Am 20. Mai 2009 wurde die Bw im Zusammenhang mit der Verwendung des genannten Fahrzeuges neuerlich befragt. Dabei gab sie zusammenfassend an, die GmbH seit 2005 als

selbständige Handelsvertreterin zu vertreten (Vertrag ab 2005 mündlich, seit 2006 schriftlich). Sie habe ihren Hauptwohnsitz in Österreich und selbst kein Fahrzeug angemeldet. Sie verwende den Personenkraftwagen mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen: Y (vormals: x). Dieses Fahrzeug stehe ihr seit Beginn der selbständigen Tätigkeit 2005 zur Verfügung und werde auch für die private Nutzung verwendet. Serviceleistungen würden von ihr organisiert und im benachbarten Deutschland durchgeführt. Die Rechnungen darüber würden direkt an das vertretene Unternehmen gehen.

Die Bw hat die Zulassungsbescheinigung sowie das Fahrtenbuch 2009 vorgelegt. Der Vertrag über den Ankauf des Fahrzeuges durch die GmbH vom 15. Oktober 2004 wurde dem Finanzamt nachträglich per Telefax übermittelt.

Mit Bescheiden vom 10. Juni 2009 hat das Finanzamt Salzburg-Land gegenüber der Bw die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2005, 1-12/2006, 1-12/2007 und 1-12/2008 jeweils mit EUR 547,20 festgesetzt und gemäß [§ 135 BAO](#) einen Zuschlag in Höhe von 10 Prozent auferlegt sowie für die Monate 1-3/2009 Kraftfahrzeugsteuer in Höhe von EUR 136,80 festgesetzt. In der Begründung wird im Wesentlichen ausgeführt, die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieben sei. Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, seien nach [§ 82 Abs 8 Kraftfahrgesetz 1967](#) (KFG 1967) bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß [§ 37 KFG 1967](#) sei nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist seien der ausländische Zulassungsschein und die ausländischen Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befinde, abzuliefern. Die Ablieferung gründe keinen Anspruch auf Entschädigung. Weiters werde auf die Niederschrift vom 20. Mai 2009 verwiesen.

Mit Schreiben vom 10. Juli 2009 hat die Bw durch ihre Steuerberaterin form- und fristgerecht Berufung gegen die Bescheide vom 10. Juni 2009 erhoben und die ersatzlose Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit beantragt. In der Begründung wird bemängelt, die angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheide seien nicht ausreichend begründet. Die bloße Zitierung von Gesetzesstellen sowie der Hinweis auf eine Niederschrift seien keine taugliche Begründung im Sinne des § 93 Abs 3 lit a BAO. Es werde daher der Antrag auf Mitteilung der fehlenden Begründung gestellt.

Grundsätzlich sei gegen die Vorschreibung einer Kraftfahrzeugsteuer einzuwenden, dass keine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges vorliege, weil eine Zulassung im Inland nicht erforderlich sei.

Die Frage, für welche Person die Zulassung zu erfolgen hätte, richtet sich nach den

kraftfahrrechtlichen Vorschriften. Der § 8 Abs 8 KFG stelle zwar eine inländische Standortvermutung auf, aber er lege nicht fest, dass der Verwender des Kraftfahrzeuges zugleich Antragsteller im Zulassungsverfahren sei. Es werde bloß normiert, dass nach Ablauf der Monatsfrist eine weitere Verwendung erst nach einer Zulassung gemäß § 37 KFG erlaubt sei. Nach § 37 Abs 2 KFG dürfe ein Kraftfahrzeug nur zugelassen werden, wenn der Antragsteller glaubhaft macht, dass er der rechtmäßige Besitzer des Fahrzeuges sei. Demnach könne Antragsteller im Zulassungsverfahren (von Ratengeschäften abgesehen) nur der rechtmäßige Besitzer des Fahrzeuges sein. In der Regel sei der rechtmäßige Besitzer mit dem zivilrechtlichen Eigentümer ident. Ausnahmen hievon würden sich etwa für den Mieter, der ebenfalls rechtmäßiger Besitzer sei, ergeben. Ein bloß Gebrauchsberechtigter oder Entleiher sei hingegen nicht Besitzer im Sinne des § 37 Abs 2 KFG (so unter anderem auch die Entscheidung des UFS vom 22. September 2005, RV/0192-I/03).

Zusammenfassend wird vorgebracht, es sei zu prüfen, ob die Zulassungsnormen des KFG, insbesondere § 37 Abs 2 KFG, zwischen Sach- und Rechtsbesitz unterscheiden und welche Rechtsfolgen dies gegebenenfalls habe. Die vorzitierte Gesetzesstelle spreche von einem rechtmäßigen Besitzer des Fahrzeuges, womit schon dem Wortlaut nach nur ein Sachbesitzer gemeint sein könne, denn der Mieter oder Gebrauchsberechtigte sei nicht Besitzer des Gegenstandes, sondern bloß Besitzer des Nutzungs- bzw. Gebrauchsrechtes (also Rechtsbesitzer). Antragsteller im Zulassungsverfahren nach § 37 Abs 2 KFG könne daher grundsätzlich nur der rechtmäßige Sachbesitzer (= rechtmäßige Besitzer des Fahrzeuges) sein. Davon gebe es zwei Ausnahmen, von denen jene betreffend Ratengeschäfte für den gegenständlichen Rechtsfall nicht weiter von Bedeutung sei. Die zweite Ausnahme hänge mit Bestandsverträgen zusammen, worunter bekannterweise auch Leasingverträge fallen würden. Der § 37 Abs 2 lit f KFG normiere, dass bei rechtmäßigem Besitz auf Grund eines Bestandsvertrages eine Zustimmungserklärung des Bestandgebers zur beantragten Zulassung erforderlich sei. Diese Vorschrift ergebe nur dann einen Sinn, wenn abweichend von der obigen Grundregel auch der Bestandnehmer als Antragsteller im Zulassungsverfahren auftreten könne. Ausnahmsweise werde also auch einem Rechtsbesitzer die Möglichkeit zur Fahrzeugzulassung eröffnet. Trotzdem differenziere das KFG zwischen Sach- und Rechtsbesitzer. Einerseits werde nicht jeder Rechtsbesitzer als Zulassungsberechtigter akzeptiert, sondern nur jene, die ihren Rechtsbesitz aus einem Bestandvertrag (in der Praxis also einem Mietvertrag oder Leasingvertrag) ableiten können (arg. "... rechtmäßiger Besitz auf Grund eines Bestandvertrages ..."), und andererseits bräuchten diese Rechtsbesitzer die ausdrückliche Zustimmung des Sachbesitzers (= des Bestandgebers) zur beantragten Zulassung. Andere Rechtsbesitzer, wie etwa der Entleiher oder sonstige Nutzungs- bzw. Gebrauchsberechtigte, würden im § 37 Abs 2 lit f KFG nicht erwähnt werden, weshalb die

Ausnahmebestimmung für diese Personengruppen eben nicht anwendbar sei.

Der UFS Innsbruck sei im Recht, wenn er Entleiher oder bloß Gebrauchsberechtigte nicht als Zulassungsbesitzer ansehe. Im Übrigen decke sich diese Meinung auch mit der Verwaltungspraxis, die beispielsweise einen Entleiher als Antragsteller im Zulassungsverfahren nicht akzeptiere.

Als Fazit sei also festzuhalten, dass nach den Bestimmungen des KFG ein Kraftfahrzeug nur für den rechtmäßigen Sachbesitzer, für den Fahrzeuginhaber auf Grund eines Ratengeschäftes oder unter den oben genannten Voraussetzungen für den Bestandnehmer zugelassen werde. Keines dieser Kriterien treffe auf die Bw zu, weshalb das gegenständliche Fahrzeug gar nicht kraftfahrrechtlich für sie zugelassen werden könnte. Abgabenschuldner sei aber derjenige, für den das Fahrzeug nach den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen zuzulassen wäre. Da die Bw nicht Zulassungsbesitzerin sei bzw sein könne, sei sie auch nicht Abgabenschuldnerin.

Eigentümerin des Fahrzeuges sei die in Deutschland ansässige GmbH. Die Bw dürfe das Fahrzeug – abgesehen von untergeordneten Privatfahrten im örtlichen Nahbereich – nur im geschäftlichen Interesse der GmbH verwenden, vornehmlich zur Betreuung und Akquisition von Kunden. Durch regelmäßige Vorlage und Kontrolle der Fahrtenbücher werde sichergestellt, dass das Fahrzeug nicht (vereinbarungswidrig) für andere Zwecke eingesetzt werde. Die GmbH habe bestimmt, dass die Service- und Reparaturarbeiten von einer Werkstätte in Deutschland durchzuführen sind. Die Bw sei nicht befugt, dies zu ändern. Zusammenfassend sei festzustellen, dass die GmbH die maßgebliche Kontrolle über den Einsatz des Fahrzeuges ausübe und damit von Deutschland aus über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt werde.

Das gegenständliche Fahrzeug dürfe also trotz seines ausländischen Kennzeichens zulässigerweise im Inland verwendet werden und sei deshalb im Hinblick auf internationale Übereinkommen im Straßenverkehr von einer inländischen Kraftfahrzeugsteuer befreit. Dies sei auch europarechtlich geboten, da für das betreffende Fahrzeug in Deutschland Kraftfahrzeugsteuer entrichtet werde und eine zusätzliche Vorschreibung in Österreich eine Behinderung der EU-Grundfreiheiten darstellen würde.

Auch die Verhängung des Verspätungszuschlages werde in den angefochtenen Bescheiden nicht begründet. Es werde daher der Antrag auf Mitteilung der fehlenden Begründung gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unbestritten ist laut Aktenlage der Hauptwohnsitz der Bw in Österreich und die Verwendung des verfahrensgegenständlichen Kraftfahrzeuges im Inland ab Jänner 2005.

Bestritten wird im Wesentlichen, dass die Bw als Gebrauchsberechtigte oder Entleiherin wegen widerrechtlicher Verwendung die Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten hat.

Kraftfahrzeuge dürfen nach § 36 Kraftfahrgesetz 1967 - KFG 1967, BGBl. Nr. 267/1967, nur dann auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden, wenn sie ua zum Verkehr zugelassen sind.

Kraftfahrzeuge und Anhänger dürfen nach [§ 37 Abs 2 KFG 1967](#) idF BGBl I Nr 132/2002 ua nur zugelassen werden, wenn der Antragsteller glaubhaft macht, dass er der rechtmäßige Besitzer des Fahrzeuges ist oder das Fahrzeug auf Grund eines Abzahlungsgeschäftes im Namen des rechtmäßigen Besitzers innehat, wenn er seinen Hauptwohnsitz oder Sitz, bei Antragstellern ohne Sitz im Bundesgebiet eine Hauptniederlassung im Bundesgebiet hat oder bei Miete des Fahrzeuges aus einem anderen EU-Mitgliedstaat, jedenfalls der Mieter seinen Hauptwohnsitz oder Sitz im Bundesgebiet hat.

Auf Antrag sind Kraftfahrzeuge und Anhänger nach § 38 Abs 1 KFG für die Dauer von höchstens einem Jahr vorübergehend zuzulassen, wenn der Antragsteller seinen Hauptwohnsitz, seine Hauptniederlassung oder seinen Sitz nicht im Bundesgebiet hat und die im § 37 Abs 2 angeführten Unterlagen und Nachweise ordnungsgemäß erbracht sind.

Gemäß [§ 40 Abs 1 zweiter Satz KFG 1967](#) idF BGBl I Nr 132/2002 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

[§ 82 Abs 8 KFG 1967](#) lautet:

"Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung."

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen gemäß [§ 1 Abs 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992](#) - KfzStG 1992 Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Steuerschuldner ist gemäß [§ 3 KfzStG 1992](#) bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist (Z 1); in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet (Z 2).

Bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges dauert die Steuerpflicht gemäß [§ 4 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992](#) vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt, wenn es nach dem KFG 1967 zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird.

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt. Bei der Bestimmung des dauernden Standortes (vgl § 40 Abs 1 zweiter Satz KFG) kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird.

Wird das Fahrzeug – wie im verfahrensgegenständlichen Fall - durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so ist dies nach § 82 Abs 8 KFG 1967 zu beurteilen (vgl dazu das Erkenntnis des VwGH vom 21. Mai 1996, [95/11/0378](#)).

Dem Steuerschuldrecht wohnt der Grundgedanke inne, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat (*Stoll*, Bundesabgabenordnung, 77). Demnach ist im vorliegenden Fall jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer heranzuziehen, und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an (vgl dazu das VwGH-Erkenntnis vom 27. Jänner 2010, 2009/16/0107).

Das KfzStG 1992 enthält keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Auf Grund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat - bietet es sich in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeuges nach § 5 Abs 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz - EKHG zurückzugreifen. Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (vgl dazu etwa OGH, 18. Dezember 2000, [9 Ob A 150/00z](#)).

Auch wenn die GmbH bestimmte Vorgaben hinsichtlich der Durchführung von Service- und Reparaturarbeiten am Fahrzeug gemacht hat und die Bw nicht befugt war, dies zu ändern,

kommt der Unabhängige Finanzsenat bei einer Gesamtbetrachtung aller vorliegenden Informationen zu dem Schluss, dass die Bw als selbständige Handelsvertreterin ab 2005 als Halter des verfahrensgegenständlichen Kraftfahrzeuges anzusehen ist.

Die Bw mit dem Hauptwohnsitz im Inland hat das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug im Jänner 2005 in das Bundesgebiet eingebracht. Laut Aktenlage hat das Fahrzeug seinen dauernden Standort im Inland und wurde von der Bw auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland über die in § 82 Abs 8 KFG vorgesehene Frist hinaus ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet. Damit ist sie Steuerschuldner nach [§ 3 Z 2 KfzStG 1992](#), unabhängig davon, ob sie rechtmäßiger Besitzer ist oder Antragsteller im Zulassungsverfahren sein kann.

Die Kraftfahrzeugsteuerpflicht knüpft an die wegen Fehlens der erforderlichen Zulassung widerrechtliche Verwendung im Inland an, die vom EuGH – so etwa in seinem Urteil vom 21. März 2002, Rs C- 451/99, *Cura Anlagen GmbH* - nicht als gemeinschaftsrechtswidrig erkannt wurde und im Beschwerdefall nach ho. Ansicht gegeben ist.

Wenn die belangte Behörde im Vorlageantrag beantragt, der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2005 teilweise stattzugeben, da die Verpflichtung zur Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer erst nach einem Monat – also ab Februar 2005 - entstanden sei, ist darauf hinzuweisen, dass die Verpflichtung zur Zulassung im Inland bereits mit der Einbringung des Kraftfahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen ins Inland (Jänner 2005) und dessen Verwendung im Inland durch die Bw gegeben war. Für den Beginn der Steuerpflicht nach dem KfzStG 1992 ist nicht maßgebend, welche Frist zur Zulassung eines ins Inland eingebrachten Kraftfahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen bestand, sondern die Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung. Dies war erfolgt und die Bw hat demnach den Steuertatbestand des [§ 1 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992](#) verwirklicht.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Zum Vorbringen, die (zusätzliche) Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer in Österreich würde eine Behinderung der EU-Grundfreiheiten darstellen, ist festzustellen, dass es bei der Besteuerung von Personenkraftwagen in der Europäischen Union mangels einer Harmonisierung zu Doppelbesteuerungen kommen kann. Es ist den Mitgliedstaaten freigestellt, nationale Bestimmungen zur Besteuerung für Personenkraftwagen zu erlassen. Die Kraftfahrzeugsteuerpflicht knüpft an die wegen Fehlens der erforderlichen Zulassung widerrechtliche Verwendung im Inland an, die vom EuGH – wie bereits oben erwähnt - nicht als gemeinschaftsrechtswidrig erkannt wurde und im gegenständlichen Verfahren nach ho

Ansicht gegeben war. Eine Verletzung der EU-Grundfreiheiten liegt aus den angeführten Gründen nicht vor.

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde gemäß [§ 135 BAO](#) einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Der Verspätungszuschlag ist die Sanktion für die verspätete bzw für die Nichteinreichung einer Abgabenerklärung. Bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus.

Beim vorliegenden Sachverhalt war das Finanzamt somit dem Grunde nach berechtigt, der Bw einen Zuschlag aufzuerlegen.

Insbesondere im Hinblick auf das Ausmaß der Fristüberschreitung und die Höhe des dadurch erzielten finanziellen Vorteils erscheint es unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen gerechtfertigt, dass für den Zeitraum 2005 bis 2008 ein Zuschlag in Höhe von 10 Prozent der festgesetzten Abgaben auferlegt wurde.

Salzburg, am 4. März 2011