

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht

hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner

in der Beschwerdesache der Adr,

vertreten durch Reiner & Reiner Steuerberatungs GmbH, Schillerstr. 22, 6890 Lustenau,

betreffend den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 26.02.2015

hinsichtlich Normverbrauchsabgabe,

beschlossen:

Der angefochtene Bescheid und die Beschwerdeentscheidung werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO idF BGBl. I 2013/14 unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Verfahrensgang:

Am aabbcccc wurde die Beschwerdeführerin in A als Fahrerin eines silberfarbenen B's mit dem ausländischen Kennzeichen 12345 von Organen der Finanzpolizei angehalten und kontrolliert.

Die Beschwerdeführerin wurde in der Folge an ihrem in C gelegenen Hauptwohnsitz aufgesucht. Zu diesem und einem weiteren Termin wurde das Fahrzeug mit dem ausländischen Kennzeichen vor dem Haus gesehen und auch fotografiert.

Anlässlich einer Vorladung erschien die Beschwerdeführerin mit ihrem Lebensgefährten, Herrn D E. Sie gab zu Protokoll, der B mit dem ausländischen Kennzeichen sei ein Geschäftsfahrzeug ihres Lebensgefährten, des Herrn E. Dieser sei ein führender Manager der XY AG. Sie legte eine Nutzungsberechtigung, wonach Herrn E zwei Geschäftsfahrzeuge zustünden, vor. Herr E seinerseits reichte eine Monatsabrechnung für

Februar 2014 ein, aus der ersichtlich war, dass ihm für die zwei Geschäftsfahrzeuge ein Sachbezug berechnet werde.

Das von der Beschwerdeführerin benutzte Fahrzeug war am 10.10.2013 auf die XY AG, Adr1, zugelassen und sofort nach Österreich verbracht worden. Es war zu diesem Zeitpunkt ein Neufahrzeug.

Die Beschwerdeführerin erklärte, Mutter von zwei Kindern zu sein, wovon eines in Österreich studiere, das andere noch - ebenfalls im Inland - zur Schule gehe. Als sie am aabbcccc von der Finanzpolizei angehalten worden sei, habe sie gerade ihre Tochter F nach A in die Schule gebracht.

Der am Tag der Niederschrift, dem 10.6.2014, ausgewiesene hohe km-Stand von 18.216 erkläre sich daraus, dass die Beschwerdeführerin auch noch einen Wohnsitz in Deutschland, Adr2, habe. Auch dort sei sie gemeldet, eine entsprechende Meldebestätigung wurde vorgelegt.

Die Beschwerdeführerin gab als Mittelpunkt der Lebensinteressen Deutschland an. Das in Streit stehende Fahrzeug befinde sich überwiegend in Österreich, der größte Teil der gefahrenen km sei aber nicht in Österreich zurückgelegt worden. Das Fahrzeug stehe uneingeschränkt zu ihrer Verwendung zur Verfügung.

Das Finanzamt erließ in der Folge einen **Bescheid** über die Festsetzung einer Normverbrauchsabgabe in Höhe von 6.377,00 €.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen seit mindestens 10.10.2013 im Inland verwende und ihren Hauptwohnsitz im Inland habe. Gem. § 82 Abs. 8 KfZStG gelte die Standortvermutung im Inland für das Fahrzeug. Die Verwendung solcher KFZ ohne Zulassung sei nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung zulässig. Die Abgabenschuld sei wegen widerrechtlicher Verwendung entstanden.

Die Beschwerdeführerin brachte durch ihren steuerlichen Vertreter eine **Beschwerde** ein und führte aus:

Die inländische Standortvermutung könne widerlegt werden, dies ungeachtet eines allenfalls vorliegenden Mittelpunktes der Lebensinteressen in Österreich. Die Beschwerdeführerin fahre regelmäßig nach Deutschland, um an ihrem deutschen Wohnsitz ihren Lebensgefährten, aber auch Bekannte zu besuchen und die gemeinsame Freizeit zu verbringen. Daraus resultiere, dass die überwiegende Verwendung des Fahrzeuges in Deutschland stattfinde. Es könnten Nachweise eingereicht werden, aus denen ersichtlich sei, wann und zu wievielen km das Fahrzeug in Deutschland verwendet worden sei.

Die Standortvermutung sei insofern hinfällig und es werde beantragt, den angefochtenen NoVA-Bescheid ersatzlos aufzuheben. Für den Fall einer Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht werde eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Beschwerdesenat verlangt.

Das Finanzamt erließ daraufhin eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung**.

Nach Zitierung der §§ 1 Z 3 NoVAG und 82 Abs. 8 KFG sowie einer Definition zum Wohnsitzbegriff erläuterte es, dass die Beschwerdeführerin aufgrund ihrer in Österreich in Ausbildung befindlichen bzw. noch zur Schule gehenden Töchter und der überwiegend im Inland verbrachten Zeit das größere Naheverhältnis zu Österreich habe.

Die größere km-Anzahl werde zwar im Streitfall in Deutschland gefahren, doch befinde sich das Fahrzeug vorwiegend im Inland und werde hier von der Beschwerdeführerin privat genutzt. Aufgrund dieses überwiegenden Im-Inland-Befindens und der bloß 0 bis 2 mal monatlich stattfindenden Fahrten nach Deutschland sei das KFZ dem Bundesgebiet zuzuordnen.

Der Gegenbeweis, dass sich der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht im Inland befinde, sei nicht gelungen. Dies bedeute, dass das KFZ gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 im Inland zuzulassen sei und der NoVA gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterliege.

In der Folge langte ein **Vorlageantrag** der Beschwerdeführerin ein. Sie beantragte durch ihren steuerlichen Vertreter, von der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe abzusehen. Es spräche durchaus Vieles dafür, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin in Deutschland liege. Dies lasse sich bereits aus der mit der Beschwerdeführerin aufgenommenen Vernehmungsniederschrift erschließen. Nochmals betonte sie aber, dass die weitaus überwiegende Verwendung des Fahrzeuges in Deutschland stattfinde. Die Abgabenbehörde solle mit der Frage der Erforschung des Mittelpunktes der Lebensinteressen aus "verwaltungsökonomischen Gründen" nicht belastet werden, weshalb das Augenmerk auf die überwiegende Verwendung des Fahrzeuges gelenkt werde.

Das Finanzamt sei der Tatsache der überwiegenden Kilometerleistung in Deutschland nicht entgegengetreten, habe es aber als begründungswesentlich erachtet, dass sich das Fahrzeug die überwiegende Zeit in Österreich befinde. Daher habe es den Gegenbeweis als nicht gelungen eingestuft und sich insofern gegen die Rechtsprechung gestellt.

Im Gegensatz dazu vertrete die Beschwerdeführerin den Standpunkt, dass der Gegenbeweis aufgrund der weitaus überwiegend nicht inländischen Verwendung gelungen sei.

Die Richterin des BFG wandte sich mit nachstehendem **Ersuchen um Ergänzung** an den Vertreter des Finanzamtes:

*"Im Beschwerdefall ist aus dem Bescheid kein Monat der Entstehung der Abgabenschuld ersichtlich. Das Bescheiddatum ist der 26.2.2015. Im Berechnungsblatt wird als Berechnungsstichtag der 10.10.2013 (=Tag der Einbringung des Fahrzeuges in das Inland) genannt. Im Vorlagebericht ist mehrmals der 26.2.2015 als Stichtag verzeichnet.*

- *Stellen Sie klar, welcher Zeitpunkt Ihrem Bescheid nach jener der Entstehung der NoVA-Schuld ist.*

- *Sollten Sie den Zeitpunkt der Einbringung, nämlich den 10.10.2013 als Steuerentstehungstichtag angesehen haben, ergeht die Frage, ob Sie eine monatliche Ausbringung des Fahrzeuges überprüft haben (nach bis 24.4.2014 geltender Rechtslage war die Monatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 KFG unterbrechbar, dh, sie begann mit jeder Verbringung ins Ausland neu zu laufen).*
- *Falls eine entsprechende Überprüfung seitens der Abgabenbehörde erfolgte: In welcher Weise fand sie statt? Wo und wie ist sie dokumentiert?"*

In seinem Antwortschreiben gab der Finanzamtsvertreter an, die Bewertung laut Bescheid beziehe sich auf den 10.10.2013, von welchem auch hinsichtlich der Steuerschuldentstehung ausgegangen worden sei. Der Umstand der Nichtausbringung sei seinerzeit nicht überprüft worden, da es erst im Laufe des Jahres 2015 zu einer neuen VwGHG-Judikatur gekommen sei und von der Abgabenbehörde akzeptiert worden sei, dass die Monatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 KFG bis zum 23.4.2014 unterbrechbar war. Er stelle daher den "Eventualantrag", die NoVA zum Stichtag 24.4.2014 neu festzusetzen und legte ein entsprechendes Berechnungsblatt bei. Die Beschwerdeführerin sei immer noch an der selben inländischen Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet.

### Erwägungen:

#### Gesetzliche Grundlagen:

- NoVA und KfzSt:

Nach **§ 1 NoVAG** 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe (NoVA) unter anderem auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre.

Gemäß **§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG** 1992 unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Abgabenschuldner sind nach **§ 4 Z 3 NoVAG** 1991 im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre (§1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Nach **§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG** 1991 entsteht die Steuerschuld bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Gemäß **§ 36 KFG** 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

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

- Verkehr zwischen Abgabenbehörden, Parteien und sonstigen Personen sowie Aufhebung und Zurückverweisung an die Abgabenbehörde:

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 notwendig sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Gemäß **§ 278 Abs. 1 lit. b BAO** idF BGBl. I 2013/14 kann das Verwaltungsgericht die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anderslautender Bescheid hätte erlassen werden können.....Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

### **Rechtliche Würdigung:**

Mit dem Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspreche, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung **mit jeder Verbringung** des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet **neu zu laufen beginne**.

Diese Rechtsprechung bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof mit seinen Erkenntnissen VwGH vom 25.4.2016, 2015/16/0031 und vom 30.6.2016, 2016/16/0031, bezogen auf NoVA- und KfZSt-Festsetzungen für die Jahre 2007 bis 2013.

Insoweit davon auszugehen ist, dass ein Fahrzeug regelmäßig monatlich in das Ausland ausgebracht wird, beginnt demnach die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen und es entsteht keine Zulassungsverpflichtung im Inland. Solche Fahrzeuge wären somit nicht "zuzulassen" iSd NoVAG 1991 bzw. gelten sie nicht als "ohne die erforderliche (inländische) Zulassung" iSd KFZStG 1992 im Inland verwendet.

In derartigen Fällen liegt also **keine widerrechtliche Verwendung**, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG 1991 bzw. dem KfzStG 1992 anknüpft, vor. Es kann deshalb dahingestellt bleiben, wer Verwender des Fahrzeuges ist und wo der Standort des Fahrzeuges ist. Mittelpunkt der Lebensinteressen des Verwenders bzw. dessen Sitz oder eine mögliche Widerlegung einer Standortvermutung sind ohne Belang.

Die in Reaktion auf das oben genannte Erkenntnis des VwGH, 21.11.2013, 2011/16/0221, mit BGBl I 2014/26 erfolgte, am 23.4.2014 kundgemachte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 - die neu den Satz enthält "Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist **nicht**" - ist hinsichtlich ihrer Rückwirkungsanordnung auf den 14.8.2002 vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 02.12.2014, G 72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben worden.

Der durch BGBl I 2014/26 neu hinzugekommene Satz, wonach eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Einmonatsfrist ab Einbringung nicht unterbricht, entfaltet seine Rechtswirksamkeit daher erst bei Sachverhalten, die nach dem 23.4.2014 verwirklicht wurden.

Umgelegt auf den Streitfall bedeutet dies:

Das in Streit stehende Fahrzeug wurde am 10.10.2013 nach Österreich eingebracht. Der angefochtene Bescheid stammt vom 26.2.2015. Wie die Nachfrage der RichterIn bei einem Vertreter der Abgabenbehörde ergeben hat, wurde als Tag der Entstehung der Abgabenschuld der 10.10.2013 angenommen (aus dem Bescheid selbst ist kein Entstehungsdatum ersichtlich).

Nun konnte nach allem oben Geschilderten am Tag der Bescheiderlassung (26.2.2015) zweifellos auf eine gefestigte höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Thematik der Unterbrechbarkeit der Monatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 zurückgegriffen werden. Das Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221 war bereits mehr als ein Jahr alt, eine anderslautende höchstgerichtliche Rechtsauslegung existierte nicht (vgl. RS 1 zu VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031). Dies musste - mit entsprechenden Verpflichtungen zur Ermittlung der tatsächlichen Verhältnisse (§ 115 BAO) - der Abgabenbehörde klar sein.

Soweit bereits die Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erfolgt war, die eine Nichtunterbrechbarkeit der Monatsfrist bei vorübergehender Ausbringung aussprach, war - nicht zuletzt durch das VfGH-Erkenntnis 02.12.2014, G 72/2014, klargestellt - dass die Neuerung erst für ab dem 24.4.2014 verwirklichte Tatbestände in Kraft treten sollte.

Der abgabenbehördlichen, in Reaktion auf das Ergänzungsersuchen der RichterIn geäußerten Verantwortung, wonach zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung (26.2.2015) noch "keine eindeutige" VwGH-Judikatur bestanden habe, kann daher nicht gefolgt werden.

Es steht Abgabenbehörden (wie im Übrigen auch Finanzgerichten) nicht frei, sich über eine klare höchstgerichtliche Rechtsprechung hinwegzusetzen. Dem richtungsweisenden Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, stand kein

anderslautendes höchstgerichtliche Judikat gegenüber, die Gesetzesänderung war - ebenfalls höchstgerichtlich bestätigt (VfGH 02.12.2014, G 72/2014) - erst für ab 24.4.2014 verwirklichte Tatbestände in Kraft getreten.

Ausgehend von dieser Sach- und Rechtslage wäre die Abgabenbehörde daher vor der **Festsetzung der NoVA für den 10.10.2013** aufgerufen gewesen, zu überprüfen, ob hinsichtlich des in Streit stehenden Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen die ununterbrochene Zurücklegung der Monatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 94/2009 erfüllt worden war.

Aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin könnte geschlossen werden, dass sie mit dem Streitfahrzeug zumindest einmal monatlich nach Deutschland fuhr, um ihren Lebenspartner aufzusuchen.

Dass die Abgabenbehörde Ermittlungen - eingestandenermaßen - nicht angestellt hat, um die Ausbringung des Fahrzeuges binnen Monatsfrist ab Einbringung zu verifizieren, ist ihr als Unterlassung von Ermittlungen, bei deren Durchführung ein anderslautender Bescheid hätte ergehen können, anzulasten und **erfüllt aus Sicht des BFG den Tatbestand gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO** idF BGBl. I 2013/14.

Die Abgabenbehörde wird daher - nach mit dem vorliegenden Beschluss erfolgter Aufhebung und Zurückverweisung - im weiteren Verfahren zu überprüfen haben:

- Hat sich das Fahrzeug ab seiner Einbringung am 10.10.2013 einen Monat lang ohne Unterbrechung im Bundesgebiet befunden?
- Falls dies nicht zutrifft: Hat sich das Fahrzeug im Zeitraum bis 23.4.2014 jemals einen Monat lang ununterbrochen im Bundesgebiet befunden?

Sollte sich ergeben, dass das Fahrzeug regelmäßig mindestens einmal monatlich aus dem Bundesgebiet ausgebracht wurde, so besteht - mangels widerrechtlicher Verwendung nach in diesem Zeitraum geltender Rechtslage - keine Handhabe für die Festsetzung der NoVA.

Das Finanzamt wird aber im Weiteren zu überprüfen haben, ob die Voraussetzungen für die in Beantwortung des Ergänzungsersuchens der RichterIn mit "Eventualantrag" umschriebene Sichtweise vorliegen, dh, ob die NoVA mit verringerter Bemessungsgrundlage für einen geänderten Entstehungszeitpunkt, nämlich den 24.4.2014, neu festzusetzen sein wird - dies in Entsprechung der objektiv geänderten Rechtslage, wonach ab 24.4.2014 eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr unterbricht. Es liegt insofern keine Sachidentität vor, die einer NoVA-Festsetzung für einen Zeitraum ab 24. April 2014 entgegenstünde.

Dies bedingt die Klärung nachstehender Fragen durch die Abgabenbehörde:

- Stand das Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen am 24.4.2014 nach wie vor in Verwendung der Beschwerdeführerin, die einen inländischen Hauptwohnsitz hatte?
- Befindet es sich auch heute noch unter unveränderten Bedingungen in Verwendung der Beschwerdeführerin?

Sollten diese Fragen zu bejahen sein, ist in einem weiteren Schritt auf die Standortvermutung Bezug zu nehmen. Die inländische Standortvermutung kann bei nachgewiesenem Mittelpunkt der Lebensinteressen des privaten Verwenders im Ausland grundsätzlich widerlegt werden.

Auf den Streitfall bezogen vertritt das BFG jedoch - fußend auf einer Vielzahl von Vergleichsfällen sowie der geltenden Rechtsprechung - die Überzeugung, dass eine Mutter zweier Kinder, von denen eines minderjährig ist und noch die Schule besucht (F, geb. aaaa), das andere nicht selbstversorgungsfähig ist und sich in Studiausbildung befindet (G, geb. bbbb), den Mittelpunkt der Lebensinteressen am Hauptwohnsitz der Kinder hat (der im Übrigen im Streitfall ja auch ihr persönlicher Hauptwohnsitz ist). Daran vermag ein allenfalls ein- bis zweimal monatlich stattfindender Besuch bei ihrem Lebensgefährten im Ausland nichts zu ändern, auch wenn sie samt ihren Kindern dort einen Nebenwohnsitz angemeldet hat und Freizeitaktivitäten pflegt.

Eine Widerlegung der Standortvermutung über den Mittelpunkt der Lebensinteressen kann daher gegenständlich nicht gelingen. Es könnte allenfalls die Vermutung der überwiegenden Verwendung im Inland widerlegt werden, wobei es diesbezüglich nicht nur auf die kilometermäßige, sondern auch auf die zeitlich bemessene Verwendung ankommt. Als "sekundäre" Kriterien können Anhaltspunkte wie Garagierung, Abstellort, Reparaturen etc. herangezogen werden. Die Beweislast trifft den Verwender, er hat diesbezüglich eine Beweisvorsorgepflicht.

Die Abgabenbehörde wird daher im weiteren Verfahren, zu überprüfen haben:

- Von welchem Ort aus wurde über das Fahrzeug verfügt?
- Für welche Zwecke wurde das Fahrzeug im Inland verwendet?
- Geht die Beschwerdeführerin einer Berufstätigkeit nach? Ist sie freiberuflich oder künstlerisch tätig?
- Kann ein vollständiges Fahrtenbuch vorgelegt werden?
- Wo findet die Wartung des Fahrzeuges statt (Werkstattrechnungen wären einzureichen)?

Nach allen Ausführungen ergibt sich, dass die Abgabenbehörde die ihr zugewiesene Aufgabe, die der Abgabepflicht zugrundeliegenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln (§ 115 Abs. 1 BAO), nicht hinreichend erfüllt hat. Sie hat Nachforschungen, die ausgehend von der entscheidungswesentlichen Judikatur und Rechtslage geboten gewesen wären, nicht durchgeführt.

Es kann nun nach dem Willen des Gesetzgebers nicht Sache des Bundesfinanzgerichtes sein, ein ganzes Ermittlungsverfahren im Sinne obenstehender Auflistungen nachzuholen. Zudem steht der nicht geringe Umfang der vorzunehmenden Ermittlungsschritte einer rascheren (Interesse der Billigkeit) oder kostengünstigeren (Interesse der Zweckmäßigkeit) Erledigung im Wege einer allfälligen direkten Durchführung durch



das Bundesfinanzgericht entgegen. Dem letzten Satz des § 278 Abs. 1 leg. cit. kommt deshalb gegenständlich keine Berechtigung zu (vgl. Gunacker-Slawitsch, *Erledigung durch Beschluss gemäß § 278* in *Ehrke-Rabel*, Hrsg., Rechtsmittelverfahren in Abgabensachen 2013, Kapitel III, Rz 100) und es war im Rahmen der Ermessensübung eine Aufhebung und Zurückverweisung gem. § 278 BAO idgF. vorzunehmen.

Die Aufhebung unter Zurückverweisung liegt im Ermessen. Zur Ermessensübung hat der VwGH ausgeführt (siehe *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 278, Tz 5 mit entsprechenden Verweisen): *...."es würde die Anordnungen des Gesetzgebers (über ein zweitinstanzliches Verfahren) unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens des Ermittlungsverfahrens in der ersten Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Rechtsmittelbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es sei nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Rechtsmittelbehörde, statt ihre umfassende Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht."*

Die zitierten höchstgerichtlichen Ausführungen sind analog auf das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht anzuwenden.

Von einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Beschwerdesenat wird unter den gegebenen Umständen mit Hinweis auf § 274 Abs. 3 Z 3 BAO idgF Abstand genommen. Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

### **Zulässigkeit / Unzulässigkeit einer Revision**

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Die Formalerledigung der Aufhebung und Zurückverweisung bei Unterlassung wesentlicher Ermittlungen hat grundsätzlich Eingang in die höchstgerichtliche Rechtsprechung gefunden (vgl. etwa VwGH 26.4.2006, 2004/14/0059; 28.6.2007, 2006/16/0220; 22.4.2009, 2007/15/0074; 2.2.2010, 2009/15/0260).

Zur Frage der Unterbrechbarkeit bzw. Nicht-Mehr-Unterbrechbarkeit der Monatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 wird auf die eindeutige, oben zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung hingewiesen.

Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung sind daher im Streitfall nicht aufgeworfen worden.

Feldkirch, am 22. November 2017