

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Anschrift, vertreten durch Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 12. Mai 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 12. April 2016 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und Verspätungszuschläge

- a) betreffend Lada 2121 Lada 4x4, Fahrgestellnummer FN1, Zeitraum 02/2010,
- b) betreffend Lada 2121 Lada 4x4, Fahrgestellnummer FN2, Zeitraum 03/2010,
- c) betreffend VW 7HM Multivan, Fahrgestellnummer FN3, Zeitraum 05/2010, und
- d) betreffend Lada Taiga 4x4, Fahrgestellnummer FN4, Zeitraum 07/2010

zu Recht erkannt

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer betreibt einen Kfz-Handel. Im Rahmen dieses Handels verkaufte er die vier verfahrensgegenständlichen Kraftfahrzeuge.

1) Mit Bescheid des Finanzamtes FA vom 12.4.2016 wurde betreffend das Kraftfahrzeug Lada 2121 Lada 4x4, Fahrgestellnummer FN1, für den Zeitraum 02/2010 Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 2.800,42 sowie Verspätungszuschlag in Höhe von € 280,04 festgesetzt.

Aktenkundig und unstrittig ist, dass für dieses Fahrzeug nach Lieferung an den Kunden keine Normverbrauchsabgabe abgeführt worden ist. Die Erstzulassung des gegenständlichen Fahrzeuges erfolgte am 22.2.2010 und die Anmeldung im Inland

ebenfalls am 22.2.2010. Die Bestellung und die Zahlung des Neuwagens erfolgte am 16.2.2010.

Zur Tarifierung wurde neben Darstellungen des Verfahrensganges und der Rechtslage im Wesentlichen ausgeführt, die Seitenfenster seien nicht verblendet. Die Rückbank würde zur Gänze fehlen. Die Sicherheitsgurte seien für alle vier Seiten vorhanden. Es würde keine Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem hinteren Bereich bestehen. Der Käufer B habe im Rahmen einer Befragung angegeben, dass er keine Veränderungen am gegenständlichen Fahrzeug durchgeführt habe. Weiters habe er die entfernten Sicherheitsgurte und die Rückbank als „Zubehör“ erhalten.

Das Fahrzeug habe im Zeitpunkt der Lieferung das äußere Erscheinungsbild eines PKW gehabt. Weiters habe das Fahrzeug im Zeitpunkt der Lieferung an B den Großteil der Voraussetzungen nicht erfüllt, die eine Einreihung in die Position 8704 ermöglichen würden und somit eine NoVA-Steuerbefreiung entstanden wäre. Der Beschwerdeführer habe für den Monat Februar 2010 keine Selbstberechnung für die Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt FA eingereicht.

2) Mit Bescheid des Finanzamtes FA vom 12.4.2016 wurde betreffend das Kraftfahrzeug Lada 2121 Lada 4x4, Fahrgestellnummer XTA2121140935358, für den Zeitraum 03/2010 Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 2.800,42 sowie Verspätungszuschlag in Höhe von € 280,04 festgesetzt.

Aktenkundig und unstrittig ist, dass für dieses Fahrzeug nach Lieferung an den Kunden keine Normverbrauchsabgabe abgeführt worden ist. Die Erstzulassung erfolgte am 11.3.2010 und die Anmeldung im Inland am 12.3.2010.

Zur Tarifierung wurde neben Darstellungen des Verfahrensganges und der Rechtslage im Wesentlichen ausgeführt, die Seitenfenster seien erst durch Herrn C verklebt worden. Die Rückbank sei entfernt und eine Wanne eingesetzt worden. Die Sicherheitsgurte seien für alle vier Seiten vorhanden. Es würde keine Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem hinteren Bereich bestehen. Der Käufer C habe im Rahmen einer Befragung auch angegeben, dass er keine Veränderungen – außer Reparaturen – am gegenständlichen Fahrzeug durchgeführt habe.

Das Fahrzeug habe im Zeitpunkt der Lieferung das äußere Erscheinungsbild eines PKW gehabt. Weiters habe das Fahrzeug im Zeitpunkt der Lieferung an C den Großteil der Voraussetzungen nicht erfüllt, die eine Einreihung in die Position 8704 ermöglichen würden und somit eine NoVA-Steuerbefreiung entstanden wäre. Der Beschwerdeführer habe für den Monat März 2010 keine Selbstberechnung für die Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt FA eingereicht.

3) Mit Bescheid des Finanzamtes FA vom 12.4.2016 wurde betreffend das Kraftfahrzeug VW 7HM Multivan, Fahrgestellnummer FN3, für den Zeitraum 05/2010 Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 2.266,56 sowie Verspätungszuschlag in Höhe von € 226,66 festgesetzt.

Aktenkundig und unstrittig ist, dass für dieses Fahrzeug nach Lieferung an die Kundin keine Normverbrauchsabgabe abgeführt worden ist. Die Erstzulassung erfolgte am 23.2.2004. Das Fahrzeug wurde am 15.5.2010 an Frau D um € 17.000,00 inklusive Steuern verkauft. Die Übergabe fand am 25.5.2010 nach Zulassung des Fahrzeuges am 18.5.2010 statt.

Zur Tarifierung wurde neben Darstellungen des Verfahrensganges und der Rechtslage im Wesentlichen ausgeführt, es seien keine Verblendungen an den Scheiben vorhanden. Zudem habe Frau D angegeben, dass sie das Fahrzeug, so wie es auf den Ablichtungen vom TÜV zu sehen ist, gekauft habe. Es seien die Seitenfenster weder getönt noch verklebt gewesen. Zudem seien keine Umbauarbeiten am Fahrzeug vorhanden gewesen. Erst im Zuge der Zulassung habe Frau D erfahren, dass das Fahrzeug auf Grund der fehlenden Sitzreihe (5-Sitzer statt 7) als LKW typisiert worden sei. Auf dies habe sie auch der Fahrzeughändler hingewiesen, weshalb sie die fehlende Sitzreihe (hinten) nicht moniert habe, obwohl sie ursprünglich einen 7-Sitzer gewollt habe.

Die Voraussetzungen bzw. Merkmale, wonach ein Fahrzeug in die Position 8703 eingereiht werden würde, würden beim gegenständlichen Fahrzeug nicht vorliegen. Das Fahrzeug habe im Zeitpunkt seiner Lieferung im Inland das äußere Erscheinungsbild eines Pkws gehabt. Auch seien keine der Merkmale, die in Ausnahmefällen eine Einreichung in die Position 8704 erlauben würden, im Zeitpunkt der Lieferung erfüllt bzw. beim Fahrzeug umgesetzt worden. Der Beschwerdeführer habe für den Monat Mai 2010 keine Selbstberechnung für die Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt FA eingereicht.

4) Mit Bescheid des Finanzamtes FA vom 12.4.2016 wurde betreffend das Kraftfahrzeug Lada Taiga 4x4, Fahrgestellnummer FN4, für den Zeitraum 07/2010 Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 2.800,42 sowie Verspätungszuschlag in Höhe von € 280,04 festgesetzt.

Aktenkundig und unstrittig ist, dass für dieses Fahrzeug nach Lieferung an den Kunden keine Normverbrauchsabgabe abgeführt worden ist. Die Erstzulassung erfolgte am 12.7.2010 und die Anmeldung im Inland ebenfalls am 12.7.2010.

Zur Tarifierung wurde neben Darstellungen des Verfahrensganges und der Rechtslage im Wesentlichen ausgeführt, es würde keine Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem hinteren Bereich bestehen. Die Sicherheitsgurte seien zur Gänze vorhanden. Die Rückbank (Rücksitz) sei vorhanden. Die Seitenfenster seien nicht verblendet. Herr E habe angegeben, dass er keine Veränderungen am gegenständlichen Fahrzeug vorgenommen habe. Die Rücksitze seien

mitgeliefert worden, welche nach dem Verkauf wieder an Herrn A überlassen worden seien. Die Zweitkäuferin F habe das gegenständliche Fahrzeug samt Rücksitz gekauft.

Das Fahrzeug habe im Zeitpunkt der Lieferung das äußere Erscheinungsbild eines PKW gehabt. Weiters habe das 'Fahrzeug im Zeitpunkt der Lieferung an E den Großteil der Voraussetzungen nicht erfüllt, die eine Einreihung in die Position 8704 ermöglichen würden und somit eine NoVA-Steuerbefreiung entstanden wäre. Der Beschwerdeführer habe für den Monat Juli 2010 keine Selbstberechnung für die Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt FA eingereicht.

Zu den festgesetzten Verspätungszuschlägen wurde in den angefochtenen Bescheiden begründend im Wesentlichen gleichlautend ausgeführt, es sei dem Beschwerdeführer zuzumuten, dass er sich als Einzelhändler mit KFZ im Bereich der Normverbrauchsabgabe auskenne bzw. dass er sich als Unternehmer rechtzeitig und ausreichend über die Regelungen der Kombinierten Nomenklatur hätte erkundigen können.

Gegen diese Bescheide richtet sich die Beschwerde vom 12.5.2016, in welcher begründend vorgebracht wurde, Es sei vorab festzuhalten, dass mit Urteil des Bundesfinanzgerichtes vom 9.3.2016, GZ:RV/3100436/2014, der Bescheid des Finanzamtes FA vom 14.10.2013 hinsichtlich der nun gegenständlichen Normverbrauchsabgaben aufgehoben und hinsichtlich der Verspätungszuschläge die Unzuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes festgestellt und das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht daher eingestellt worden sei. Gemäß § 279 BAO würde das Verfahren durch die Aufhebung eines Bescheides in die Lage zurücktreten, in der es sich vor Erlassung des Bescheides befunden hat. Davon ausgehend seien die nunmehr mit bekämpften Bescheiden des Finanzamtes FA festgesetzten Normverbrauchsabgaben verjährt.

Die bekämpften Bescheide würden schon alleine deshalb an Rechtswidrigkeit leiden, da sich die Behörde mit den vorliegenden Unterlagen in keiner Weise auseinandergesetzt habe. Der Bescheid sei sohin allein aus diesen Gründen mit einer Mängelhaftigkeit aufgrund von Verfahrensmängeln behaftet.

Im Übrigen könne der Ansicht der belangten Behörde zur Festsetzung der NoVA bzw. dass überhaupt ein steuerpflichtiger Vorgang vorliegen soll, in keiner Weise gefolgt werden. Gemäß § 1 Z. 3 NoVAG würde die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe unterliegen. Für die Abgrenzung zwischen einem NoVA-pflichtigen Pkw und einem nicht NoVA-pflichtigen Lkw sei – bezogen auf die hier vorliegenden Sachverhalte – die zolltarifarische Einordnung entscheidend. Dabei komme den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur im Anhang I der Verordnung Nr. 2658/87 des Rates vom 23.7.1987 sowie den im Anhang II der Richtlinie 2007/46/EG des Europäischen Parlamentes und des Rates vom 5.9.2007

festgelegten Kriterien wesentliche Bedeutung zu. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes würden vorgenannte Normen ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifposten darstellen. In diesem Zusammenhang sei ausdrücklich festzuhalten, dass selbst das Bundesministerium für Finanzen in diversen Informationsblättern zur NoVA-Pflicht explizit darauf hinweisen würde, dass für die Beurteilung der NoVA-Pflicht ausschließlich die zolltarifarische Einstufung maßgebend sei.

Ausdrücklich - und sei dies für die Beurteilung der gegenständlichen Causa wesentlich – werde wird im Anhang II der vorgenannten Richtlinie 2007/46/EG festgehalten, dass für den Fall, dass ein Fahrzeug die im Anhang II definierten Kriterien der Klasse N erfüllt, dieses Fahrzeug jedenfalls nach Zolltarif 8704 als Lkw einzustufen sei. Entsprechend diesen Kriterien würde eine Klassifizierung zur Personenbeförderung (Klasse M1) oder zur Güterbeförderung (Klasse N1) erfolgen, insbesondere hinsichtlich der Kapazität des Ladungsbereiches, des Gesamtgewichtes sowie weiterer technischer und spezifischer Merkmale. Grundsätzlich wäre nach diesen Kriterien der Bereich, in dem sich die Sitzplätze befinden, vollständig vom Ladebereich zu trennen. Abweichend von dieser Bestimmung allerdings - so in der Richtlinie weiter – könnten Personen und Güter in demselben Bereich befördert werden, wenn die Ladefläche mit Sicherheitseinrichtungen ausgestattet ist, die dazu bestimmt sind, Fahrgäste vor der Verschiebung der Ladung während der Fahrt bei starken Bremsvorgängen und Kurvenfahrten zu schützen. Hinsichtlich der Sicherheitseinrichtungen könne der Hersteller gegenüber der Genehmigungsbehörde den zufriedenstellenden Nachweis erbringen, dass die angebrachten Sicherheitseinrichtungen ein gleichwertiges Sicherheitsniveau wie mit dem in den erwähnten Normen vorgeschriebenen erreichen (siehe 3.4. der Richtlinie). Sohin sei klar, dass es nach dieser Bestimmung keiner vollständigen Trennung zum Ladebereich bedürfen würde.

Fakt sei daher, dass sämtliche Voraussetzungen vorliegen würden, die eine Zuordnung zur Klasse N1 rechtfertigen. Der Beschwerdeführer habe sämtliche notwendigen Unterlagen, so insbesondere die Zulassungsurkunde zur Klasse N1, diverse Aufnahmen der Fahrzeuge (sowohl Innen- als auch Außenansicht) sowie eine Beschreibung der Fahrzeuge an die Erstbehörde übermittelt.

Bei den gegenständlichen Fahrzeugen des Beschwerdeführers würde es sich um Zweisitzer (Lada) handeln bzw. sei beim VW 7HM Multivan die hintere Sitzreihe nicht vorhanden, sowie seien die Fahrzeuge lediglich dreitürig, ausgenommen VW 7HM Multivan. Der jeweilige Fahrgastbereich sei raumäßig kleiner als der Laderaum sowie eine großzügige Heckklappe sei vorhanden, was eindeutig erkennen lasse, dass die gegenständlichen Fahrzeuge vorwiegend für die Lastenbeförderung bestimmt seien und würde sich dies bereits aus den Angaben der jeweiligen Käufer ergeben. Weiters seien die hinteren Seitenfenster z.T. verblendet. Die Ladungsbereiche seien vollkommen eben und seien z.T. Wannen eingesetzt. Schließlich würde auch die Ausstattung der Fahrzeuge, so insbesondere der fehlende Komfort, dafür sprechen, dass diese hauptsächlich zur Lastenbeförderung eingesetzt würden. Den Zulassungsscheinen sei zu entnehmen, dass

eine EG-Betriebserlaubnis als Genehmigungsgrundlage vorliegen würde und dass die gegenständlichen Fahrzeuge in die Klasse LKW/N1 Gruppe 2 eingereiht seien. Eine Zuordnung zur Klasse N1 sei daher jedenfalls gerechtfertigt.

Ob ein Fahrzeug als Pkw oder Lkw zu tarifieren ist, sei allein anhand der objektiven Beschaffenheit zu beurteilen. Nach den Erläuterungen zum harmonisierten System werde die Einreihung bestimmter Kraftfahrzeuge unter die Position 8704 (Lastkraftwagen) durch besondere Merkmale festgelegt, die darauf hinweisen, dass die Fahrzeuge ihrer Beschaffenheit nach eher zu Güter- als zur Personenbeförderung bestimmt sind. Derartige Merkmale seien unter anderem das Vorhandensein einer Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und dem hinteren Bereich (unter Beachtung der erwähnten Ausnahme im Anhang II der vorgenannten Richtlinie 2007/46/EG) das Fehlen von Komfortmerkmalen und Vorrichtungen sowie Ausstattungen im Güterladebereich, das Fehlen von hinteren Fenstern an den beiden Seitenteilen sowie Vorrichtungen im Ladebereich, die eine entsprechende Ladungssicherung ermöglichen. Nochmals sei auf die EU-Richtlinie 2007/46/EG verwiesen, nach der Personen und Güter in demselben Bereich befördert werden können, wenn die Ladefläche mit Sicherheitseinrichtungen ausgestattet ist, die dazu bestimmt sind, Fahrgäste vor der Verschiebung der Ladung während der Fahrt zu schützen. Sämtliche dieser Voraussetzung würden bei den gegenständlichen Fahrzeugen vorliegen. Nach dem allgemeinen Erscheinungsbild und der Gesamtheit der Merkmale der verfahrensgegenständlichen Fahrzeuge könne nur der Schluss gezogen werden, dass diese hauptsächlich zur Beförderung von Gütern eingesetzt würden.

Sohin würden jedenfalls die Kriterien für die Zuordnung von Fahrzeugen der Klasse N (sohin Zolltarif 8704) entsprechend der EU-Richtlinie 2007/46/EG vorliegen und sei der Position 8'704 der Kombinierten Nomenklatur entsprochen. Sollten nach Ansicht des Gerichtes die Erfordernisse der Kombinierten Nomenklatur nicht vorliegen, was ausdrücklich bestritten wird, sei darauf zu verweisen, dass die österreichischen Bestimmungen in keiner Weise den Vorgaben des überstaatlichen EU-Rechtes entsprechen würden und sohin als gemeinschaftswidrig anzusehen seien.

Unabhängig davon sei festzuhalten, dass Kraftfahrzeuge der Marke Lada Taiga seitens der A-GmbH Österreich ausdrücklich als Fiskal-Lkw angeboten und verkauft würden. Vorgenannte Fahrzeuge der Marke Lada Taiga würde in ihrem äußeren Erscheinungsbild sowie hinsichtlich der Ausstattung im Wesentlichen den Ausstattungsmerkmalen der gegenständlichen Fahrzeuge des Beschwerdeführers entsprechen. In der Zeitschrift „Auto und Wirtschaft“, Dezember 2013, werde vorgenannter Lada Taiga als Fahrzeug der Klasse N1 unter Hinweis auf eine steuerliche Befreiung von Nova, Öko-Nova, beworben. Dabei würde im Wesentlichen ein Umbau zum Zweisitzer erfolgen und würde sich an der Stelle der Rückbank eine vollkommen ebene Ladefläche befinden. Diese Fahrzeuge würden offensichtlich – trotz fehlender Trennwand sowie Verblechung der hinteren Seitenfenster – die Voraussetzungen zur Zuordnung der Klasse N1 erfüllen. Weshalb seitens des Finanzamtes hier eine Ungleichbehandlung vorgenommen werde, lasse auf Willkür

schließen. Jedenfalls würde hier eine vehemente Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes vorliegen.

Im Weiteren habe sich der Beschwerdeführer im Vorfeld – es seien bereits diverse Verfahren anhängig – regelmäßig mit dem damals zuständigen Sachbearbeiter beim Finanzamt FA, Herrn Karl X, über die Voraussetzung der Zuordnung nach Zolltarif 8704 besprochen. Der Beschwerdeführer habe sämtliche wesentlichen Unterlagen zur „Freischaltung“ der Fahrzeuge an Herrn X übermittelt und seien die Fahrzeuge in der Folge auch „freigeschalten“ worden. Fakt sei weiters – und dies sei zur Beurteilung der gegenständlichen Causa wesentlich –, dass Herr X ausdrücklich gegenüber dem Beschwerdeführer erklärt habe, dass es für ihn ausreichend sei, wenn die Bezeichnung „Lastkraftwagen/N1G“ aufscheine. Aufgrund dieser Erklärung habe der Beschwerdeführer jedenfalls davon ausgehen können, dass eine Einreihung in die Position 8704 (Lkw) vorliegen würde und damit die Nova- Steuerfreiheit gewährleistet sei. Nochmals sei in diesem Zusammenhang ausdrücklich angemerkt, dass selbst im bereits genannten Informationsblatt des BMF als maßgeblich die zolltarifarische Einstufung anzusehen sei.

Jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, habe nach dem Grundsatz von Treu und Glauben zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen. Er dürfe sich nicht ohne triftigen Grund im Widerspruch zu dem setzen, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Sohin würden unrichtige Auskünfte den Grundsatz von Treu und Glauben verletzen können und damit nach Lage des Falles eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO bewirken. Eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben sei sohin an sich geeignet, eine Unbilligkeit der Einhebung von Ansprüchen des Abgabengläubigers nach sich zu ziehen. Dies würde zum einen ein unrichtiges Verhalten der Behörde voraussetzen, auf das der Abgabenpflichtige vertraut habe, sowie zum anderen, dass der Abgabenpflichtige seine Dispositionen danach eingerichtet und er als Folge hiervon einen abgabenrechtlichen Nachteil erlitten habe. Der Beschwerdeführer habe den Angaben des Finanzamtes FA sowie des BMF zu Recht vertraut und würde sohin einen Vertrauenschutz genießen. Sohin könne sich der Beschwerdeführer jedenfalls auf eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung berufen und einen Schutz im Einhebungsverfahren genießen.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass der Beschwerdeführer stets bemüht gewesen sei, die entsprechenden Veranlassungen zu treffen und sich stets mit der zuständigen Behörde auseinandergesetzt sowie die entsprechenden Unterlagen übermittelt habe.

Der Beschwerdeführer beantragte, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben, in eventu dahingehend abzuändern, dass die festgesetzten Normverbrauchsabgaben und Verspätungszuschläge behoben werden, in eventu die angefochtenen zu beheben und die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die belangte Behörde zurückzuverweisen.

Weiters wurde der Antrag gestellt, die Beschwerden direkt dem Bundesfinanzgericht vorzulegen und wurde ausdrücklich auf die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung verzichtet.

## **Zur Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 1 Z. 1 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 (NoVAG 1991) unterlegt der Normverbrauchsabgabe die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 Umsatzsteuergesetz 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung.

Gemäß § 2 Z. 2 NoVAG 1991 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).

Gemäß § 4 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner in den Fällen der Lieferung der Unternehmer, der die Lieferung ausführt.

Gemäß § 5 NoVAG 1991 ist die Abgabe in den Fällen der Lieferung nach dem Entgelt, in allen anderen Fällen nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert. Der Steuersatz gemäß § 6 NoVAG 1991 beträgt bei den gegenständlichen Fahrzeugen 12%.

Gemäß § 7 Abs. 1 NoVAG 1991 entsteht die Steuerschuld im Fall der Lieferung mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung stattgefunden hat.

Die NoVA ist eine Selbstbemessungsabgabe. Der Abgabenschuldner hat innerhalb der in § 11 NoVAG 1991 geregelten Fristen eine Anmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen und die Abgabe zu den dort genannten Fälligkeitszeitpunkten zu entrichten.

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, so kann eine Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen (§ 201 Abs. 2 Z. 3 BAO).

Für die Beurteilung als Kraftfahrzeug im Sinne des NoVAG ist nach § 2 Z. 2 NoVAG 1991 die Einordnung nach der Kombinierten Nomenklatur maßgeblich (vgl. auch VwGH 20.1.2010, 2008/13/0125). Ein grundlegendes Hilfsmittel zur Einordnung eines Fahrzeuges sind die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur (vgl. EuGH 6.12.2007, C-486/06, BVBA VAN Landeghem).

In den Erläuterungen zu Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur heißt es:

„Die Einreihung bestimmter Kraftfahrzeuge in diese Position wird durch besondere Merkmale bestimmt, die darauf hinweisen, dass die Fahrzeuge ihrer Beschaffenheit nach

ehler hauptsächlich zur Personen- denn zur Güterbeförderung bestimmt sind (Position 8704). Diese Merkmale sind besonders bei der Einreihung von Kraftfahrzeugen hilfreich, die im Allgemeinen ein zulässiges Gesamtgewicht von weniger als 5 Tonnen aufweisen und über einen einzigen umschlossenen Innenraum verfügen, der einen Bereich für den Fahrer und die Passagiere und einen anderen Bereich umfasst, der wiederum sowohl für die Personen- als auch die Güterbeförderung verwendet werden kann. In diese Gruppe fallen die so genannten ‚Mehrzweck'- fahrzeuge (z. B. Van-artige Fahrzeuge, Freizeit[Sports Utility]fahrzeuge, bestimmte Pick-ups). Folgende Merkmale können für eine Einreihung in diese Position als charakteristische Beschaffenheitshinweise dienen:

- a) das Vorhandensein dauerhaft eingebauter Sitze mit Sicherheitsausrüstung (z. B. Sicherheitsgurte oder Verankerungspunkte und Vorrichtungen zum Einbau von Sicherheitsgurten) für jede Person oder das Vorhandensein von ständigen Verankerungspunkten und Vorrichtungen zum Einbau von Sitzen und Sicherheitsausrüstung im Rückraum hinter dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere; solche Sitze können eingebaut, umklappbar, aus Verankerungspunkten herausnehmbar oder zusammenklappbar sein;
- b) das Vorhandensein von hinteren Fenstern an den zwei Seitenteilen;
- c) das Vorhandensein von Schiebe-, Ausschwing- oder nach oben klappbaren Türen, mit Fenstern, an den Seitenteilen oder im Rückteil;
- d) das Fehlen einer untrennbar verbundenen Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem Rückraum, der sowohl für die Personen- als auch die Güterbeförderung verwendet werden kann;
- e) das Vorhandensein von Komfortmerkmalen und Vorrichtungen und Ausstattungen im gesamten Fahrzeuginnenraum, die dem Passagierbereich zugerechnet werden können (z.B. Bodenteppiche, Belüftung, Innenbeleuchtung, Aschenbecher)."

In den Erläuterungen zu Position 8704 der Kombinierten Nomenklatur heißt es:

„Die Einreihung bestimmter Kraftfahrzeuge in diese Position wird durch besondere Merkmale bestimmt, die darauf hinweisen, dass die Fahrzeuge ihrer Beschaffenheit nach eher zur Güter- denn zur Personenbeförderung bestimmt sind (Position 8703). Diese Merkmale sind besonders bei der Einreihung von Kraftfahrzeugen hilfreich, die im Allgemeinen ein zulässiges Gesamtgewicht von weniger als 5 Tonnen aufweisen und entweder über einen gesonderten, umschlossenen Rückraum oder eine offene hintere Plattform verfügen, die üblicherweise zur Güterbeförderung genutzt werden. Diese Fahrzeuge können auch über flach gegen die Seitenwände klappbare Rücksitzbänke ohne Sicherheitsausrüstung, Verankerungspunkte oder Fahrkomforteinrichtungen aufweisen, um den Frachtbereich im Bedarfsfall in vollem Umfang für den Warentransport nutzen zu können. In diese Gruppe fallen die so genannten ‚Mehrzweck'fahrzeuge (z. B. Van-artige Fahrzeuge, Freizeit[Sports Utility]fahrzeuge, bestimmte Pick-ups). Folgende Merkmale können für eine Einreihung in diese Position als charakteristische Beschaffenheitshinweise dienen:

- a) das Vorhandensein von Sitzbänken ohne Sicherheitsausrüstung (z. B. Sicherheitsgurte oder Verankerungspunkte und Vorrichtungen zum Einbau von Sicherheitsgurten) oder Fahrkomforteinrichtungen im Rückraum hinter dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere; diese Sitze sind üblicherweise um- oder zusammenklappbar, um die volle Nutzung des Rückbodens (Van-artige Fahrzeuge) oder einer gesonderten Plattform (Pick-ups) für die Güterbeförderung zu ermöglichen;
- b) das Vorhandensein einer gesonderten Kabine für den Fahrer und die Passagiere und einer gesonderten offenen Plattform mit Seitenwänden und herunterklappbarer Heckklappe (Pick-ups);
- c) das Fehlen von hinteren Fenstern an den beiden Seitenteilen; Vorhandensein von Schiebe-, Ausschwing- oder nach oben klappbaren Türen, ohne Fenster, an den Seitenteilen oder im Rückteil zur Güterbe- und -entladung (bei Van-artigen Fahrzeugen);
- d) das Vorhandensein einer untrennbar verbundenen Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem hinteren Bereich;
- e) das Fehlen von Komfortmerkmalen und Vorrichtungen und Ausstattungen im Güterladebereich, die dem Passagierbereich des Fahrzeugs zugerechnet werden können (z.B. Bodenteppiche, Belüftung, Innenbeleuchtung, Aschenbecher)."

Nach dem Wortlaut der Position 8703 – "hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrwagen einschließlich Kombinationskraftwagen" – ist der Verwendungszweck der genannten Fahrzeuge für ihre Tarifierung entscheidend. Aus dem Gebrauch der Wörter "zu (dem Zweck) ... gebaut", folgt, dass es auf den dem Fahrzeug innewohnenden Verwendungszweck entscheidend ankommt. Dieser Verwendungszweck wird durch das allgemeine Erscheinungsbild des Fahrzeugs und durch die Gesamtheit seiner Merkmale, die ihm seinen wesentlichen Charakter verleihen, bestimmt (vgl. zum Ganzen VwGH 28.10.2009, 2008/15/0229).

Der Beschwerdeführer hat folgende Fahrzeuge im Rahmen seines Unternehmens verkauft:

1) Zum Kraftfahrzeug Lada 2121 Lada 4x4, Fahrgestellnummer FN1:

Dieses Kraftfahrzeug ist kraftfahrrechtlich als Lastkraftwagen/N1/G (Fahrzeug für Güterbeförderung mit einer zulässigen Gesamtmasse von nicht mehr als 3.500 kg) zugelassen.

Aus dem Arbeitsbogen über die Erhebung zu Nr. AB1, insbesondere aus den dort enthaltenen Lichtbildern und den Angaben des Erwerbers B, ergibt sich Folgendes:

Das gegenständliche Kraftfahrzeug Lada 2121 ist zweisitzig. Zwischen dem Fahrer- bzw. Beifahrersitz und dem hinteren Fahrzeugsbereich ist keine wie auch immer geartete Trennung ersichtlich. Der hintere Bereich weist seitlich Fenster sowie eine Heckscheibe in der Heckklappe auf. Weiters ist ersichtlich, dass an der C-Säule Sicherheitsgurte für die

hintere Rückbank angebracht sind. Es sind keine Einrichtungen zur Sicherung der Ladung ersichtlich.

Laut Angaben des Käufers B dient das Fahrzeug für „Holzarbeiten am Berg (deshalb Allrad)“. Die Rückbank und Gurte seien beigelegt worden.

2) Zum Kraftfahrzeug Lada 2121 Lada 4x4, Fahrgestellnummer FN2:

Dieses Kraftfahrzeug ist kraftfahrrechtlich als Lastkraftwagen/N1 (Fahrzeug für Güterbeförderung mit einer zulässigen Gesamtmasse von nicht mehr als 3.500 kg) zugelassen.

Aus dem Arbeitsbogen über die Erhebung zu Nr. AB2, insbesondere aus den dort enthaltenen Lichtbildern und des Angaben des Erwerbers C, ergibt sich Folgendes:

Das gegenständliche Kraftfahrzeug Lada 2121 ist zweisitzig. Zwischen dem Fahrer- bzw. Beifahrersitz und dem hinteren Fahrzeugsbereich ist keine wie auch immer geartete Trennung ersichtlich. Der hintere Bereich weist seitlich Fenster sowie eine Heckscheibe in der Heckklappe auf. Weiters ist ersichtlich, dass an der C-Säule Sicherheitsgurte für eine hintere Rückbank angebracht sind. Am Boden befindet sich eine bis unterhalb der Fenster reichende und nach hinten offene Kunststoffwanne. Ansonsten sind keine Einrichtungen zur Sicherung der Ladung ersichtlich. An der vorderen Stoßstange befindet sich eine Montageeinrichtung für Schneeräumgerät („Sno-Way“).

Laut Angaben des Käufers C dient das Fahrzeug „hauptsächlich für Schneeräumung, nicht für Personen“.

3) Zum Kraftfahrzeug VW 7HM Multivan, Fahrgestellnummer FN3:

Dieses Kraftfahrzeug ist kraftfahrrechtlich als Lastkraftwagen/N1 (Fahrzeug für Güterbeförderung mit einer zulässigen Gesamtmasse von nicht mehr als 3.500 kg) zugelassen.

Aus den anlässlich der Einzelgenehmigung des Fahrzeugs angefertigten Lichtbildern ist ersichtlich, dass das Fahrzeug zwischen dem Fahrer- bzw. Beifahrersitz und dem hinteren Fahrzeugsbereich keine wie auch immer geartete Trennung aufweist. Der hintere Bereich weist seitlich Fenster sowie eine Heckscheibe in der Heckklappe auf. Durch die Heckscheibe ist die Oberseite der hinteren Rückbank samt den drei darauf befindlichen Kopfstützen erkennbar.

Laut Angaben der Käuferin D fehlte beim Kauf des Fahrzeugs lediglich die hintere Sitzreihe. Es waren keine Trennwände oder Ähnliches vorhanden. Die Fenster waren weder verklebt noch vertönt.

4) Zum Kraftfahrzeug Lada Taiga 4x4, Fahrgestellnummer FN4:

Dieses Kraftfahrzeug ist kraftfahrrechtlich als Lastkraftwagen/N1 (Fahrzeug für Güterbeförderung mit einer zulässigen Gesamtmasse von nicht mehr als 3.500 kg) zugelassen.

Aus dem Arbeitsbogen über die Erhebung zu Nr. AB3, insbesondere aus den dort enthaltenen Lichtbildern und des Angaben von E und F, ergibt sich Folgendes:

Das gegenständliche Kraftfahrzeug Lada 2121 verfügt über zwei Vordersitze sowie eine Rückbank und ist mit den entsprechenden Sicherheitsgurten ausgestattet. Zwischen dem Fahrer- bzw. Beifahrersitz und dem hinteren Fahrzeugsbereich ist keine wie auch immer geartete Trennung ersichtlich. Der hintere Bereich weist seitlich Fenster sowie eine Heckscheibe in der Heckklappe auf.

Laut Angaben des Käufers E diente das Fahrzeug für die Jagd und wurde unter anderem mit weiteren Jägern genutzt. Die Bank (Rücksitz) war beim Kauf nicht montiert, diese wurde jedoch mitgeliefert.

Das Fahrzeug wurde an den Beschwerdeführer zurückgestellt und von diesem in der Folge an F verkauft. Diese gab an, das Fahrzeug hat sich in einem Zustand wie auf dem Bildschirm ersichtlich (abgesehen von einer Wanne im Kofferraum) befunden und wurde für verschiedene Transporte von Personen und Gütern verwendet.

Das Bundesfinanzgericht kommt daher zum Ergebnis, dass die gegenständlichen Fahrzeuge zolltarifisch nicht als Lastkraftwagen einzuordnen sind. Entscheidend ist dabei der den Fahrzeugen innewohnende Verwendungszweck, welcher durch das allgemeine Erscheinungsbild des Fahrzeugs und durch die Gesamtheit seiner Merkmale, die ihm seinen wesentlichen Charakter verleihen, bestimmt wird.

Gegen eine Einreihung als Lastkraftwagen spricht insbesondere, dass keinerlei Abgrenzungen zwischen den Fahrerbereichen und den dahinter liegenden Bereichen erkennbar sind. Einrichtungen zur Sicherung der Ladung waren nicht montiert. An den Seitenwänden und an den Heckklappen befinden sich Fenster. Die hinteren Fahrzeugsbereiche können jeweils, wenn nicht ohnehin schon mit Rückbänken versehen, jederzeit ohne großen Aufwand mit Rücksitzen zur Personenbeförderung ausgestattet werden.

Die Fahrzeuge erfüllen damit die Voraussetzungen über die Einordnung in Position 8703 (Pkw) der Kombinierten Nomenklatur.

Daraus ergibt sich, dass die Lieferungen der Fahrzeuge durch den Beschwerdeführer wie in den angefochtenen Bescheiden festgestellt der Normverbrauchsabgabe unterliegen.

Ob die gegenständlichen Fahrzeuge den Kriterien von anderen – nach dem Beschwerdevorbringen: ähnlichen – Fahrzeugen entspricht, kommt hier keine Bedeutung zu, weil im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ausschließlich darüber zu befinden ist, ob

die streitgegenständlichen Fahrzeuge der NoVA unterliegen oder nicht. Die Einordnung ist nach den Verhältnissen an den konkreten Fahrzeugen zu beurteilen.

Wie bereits oben dargestellt, ist diese Einordnung aufgrund den gesetzlichen Vorgabe (§ 2 Z. 2 NoVAG 1991) nach der Kombinierten Nomenklatur vorzunehmen. Dem Beschwerdevorbringen, dass die gegenständlichen Fahrzeuge kraftfahrrechtlich als Fahrzeug der Fahrzeugklasse „N1“ anzusehen sind, kommt daher für die Beurteilung, ob die Fahrzeuge der Normverbrauchsabgabe unterliegen, keine Relevanz zu. Auch die in der Beschwerdeschrift angesprochenen europarechtlichen Bedenken des Beschwerdeführers werde vom Bundesfinanzgericht nicht geteilt, zumal sich die gegenständliche Entscheidung an den vom EuGH in seinem Urteil vom 6.12.2007, Rs. C-486/06, "BVBA Van Landeghem", ausgeführten Kriterien orientiert.

Der Beschwerdeführer hat sich auf den allgemeinen Rechtsgrundsatz Treu und Glauben berufen. Er hat dazu vorgebracht, er habe den Angaben des Mitarbeiters des Finanzamts FA, Herrn X, vertraut.

Im Beschwerdeverfahren zu RV/3100469/2016, welchem eine Beschwerde ebenfalls von A in einem vergleichbar gelagerten Fall zugrunde lag, hat dieser die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die zeugenschaftliche Vernehmung des Herrn X beantragt. Herr X wurde bei dieser Verhandlung im Beisein des Beschwerdeführers und dessen rechtsfreundlichen Vertreters als Zeuge einvernommen. Er gab an, er könne sich an Telefonate mit dem Beschwerdeführer erinnern und möglicherweise habe auch ein persönliches Gespräch stattgefunden. In den gegenständlichen Zeiträumen (2010) sei die Freischaltung von Fahrzeugen auf Grundlage der übermittelten Rechnungen und Typenscheine erfolgt. Wenn bei Anmeldung eines Fahrzeuges die Fahrzeugklasse „N1“ angegeben wurde, sei davon ausgegangen worden, dass das Fahrzeug NoVA-befreit ist. Dies sei dem Beschwerdeführer allgemein so mitgeteilt worden. Weitere Unterlagen zu den Fahrzeugen seien damals (2010) nicht übermittelt worden. Die Fahrzeuge seien nie vorgeführt worden und der Zeuge habe bei der Beurteilung von NoVA-Tatbeständen nie ein Fahrzeug in Augenschein genommen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136) ist das Legalitätsprinzip (Art. 18 B-VG) grundsätzlich stärker 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 Beschwerdeführer 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.

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. VwGH 3.10.2018, Ra 2018/07/0423 mit Hinweis auf VwGH 27.2.2003, 99/15/0004; VwGH 21.12.2011, 2009/08/0013; VwGH 29.3.2012, 2008/12/0057).

Bei der Beurteilung der Steuerbarkeit eines Kraftfahrzeuges (§ 1 NoVAG 1991) lässt das Gesetz keinen Vollzugsspielraum offen, ob es ein Kraftfahrzeug nach den Kriterien der Kombinierten Nomenklatur beurteilt oder ob es andere Kriterien heranzieht wie etwa die Einteilung von Kraftfahrzeugen und Anhängern nach § 3 KFG 1967, welche unter Pkt.2.2.1. die Fahrzeuge zur Güterbeförderung mit einer zulässigen Gesamtmasse von nicht mehr als 3.500 kg (Klasse N1) anführt. 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.

Im Ermessen des Finanzamtes liegen hingegen Festsetzungsbescheide nach § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO. Gemäß § 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 kommenden Umstände zu treffen.

Wie sich aus dem Beschwerdevorbringen und dem Inhalt der vorgelegten Akten sowie insbesondere aus der zeugenschaftlichen Vernehmung des Herrn X ergibt, wurde dem Beschwerdeführer telefonisch bekannt gegeben, dass die Einreichung von Fahrzeugen bzw. die Freischaltung in der Genehmigungsdatenbank aufgrund der Angaben der Antragsteller (hier: des Beschwerdeführers) erfolgt. Aus den dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen ergab sich, dass die Fahrzeuge in der Fahrzeugklasse „N1“ zugelassen waren. Der Beschwerdeführer hat nach seinen Angaben die Einreichung der Anmeldung (§ 11 Abs. 1 NoVAG 1991) unterlassen, weil er aufgrund der Information durch das Finanzamt davon ausgegangen ist, dass die Fahrzeuge nicht NoVA-pflichtig seien.

Aus den in den oben dargestellten Arbeitsbögen und den vorlegten Finanzamtsakten enthaltenen Fotos ist zweifelsfrei ersichtlich, dass die gegenständlichen Fahrzeuge in keiner Weise die Voraussetzungen für eine Einreichung in Position 8704 der Kombinierten Nomenklatur erfüllen können. Auch für den Beschwerdeführer als langjährigen und erfahrenen Fahrzeughändler musste erkennbar sein, dass diese Voraussetzungen bei den gegenständlichen Fahrzeugen nicht vorlagen. Wenn er auch seitens des Finanzamtes die Information bekommen hat, dass bei Bekanntgabe der Einreichung in die Fahrzeuggruppe „N1“ (Lastkraftwagen) eine entsprechende Freischaltung erfolge, so lagen dieser Beurteilung des Finanzamtes letztlich allein die Angaben des Beschwerdeführer zur kraftfahrrechtlichen Einreichung zugrunde, wobei der Vertreter des Finanzamtes

offenkundig davon ausging, dass damit auch die NoVA-rechtlichen Voraussetzungen für eine Nichtfestsetzung erfüllt seien. Auch der Beschwerdeführer konnte nicht davon ausgehen, dass die (in diesem Zusammenhang: formale) kraftfahrrechtliche Einreichung die konkreten Voraussetzungen der Kombinierten Nomenklatur ersetzen kann, zumal er wusste, dass dem Finanzamt der tatsächliche Zustand der Fahrzeuge zum Zeitpunkt der jeweiligen Freischaltung nicht bekannt war.

Dem Finanzamt kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn es im Rahmen der ihm zustehenden allgemeinen Aufsichtsmaßnahmen nachträgliche Erhebungen (§ 143 BAO) durchführt, aufgrund der bei diesen Erhebungen gewonnen Erkenntnisse eine neuerliche rechtliche Beurteilung des zugrunde liegenden Sachverhaltes vornimmt und auf Grundlage der eindeutigen Verfahrensergebnisse dem öffentlichen Interesse an der rechtskonformen und gleichmäßigen Festsetzung der Abgaben einen höheren Stellenwert beimisst als den Parteiinteressen an einer Nichtfestsetzung der NoVA.

Es ist somit kein Ermessensfehler bei der Erlassung des Festsetzungsbescheides erkennbar.

Zur Verjährungseinrede ist darauf zu verweisen, dass die Verjährung mit dem Ablauf des Jahres (2010) beginnt, in dem die Abgabenansprüche entstanden sind (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO). Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist für die gegenständliche Abgabe fünf Jahre. Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr, weil innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach vom sachlich zuständigen Finanzamt FA außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung der Abgabenansprüche unternommen wurden, nämlich zum einen verschiedene Ermittlungshandlungen, aber auch die erstinstanzlichen Abgabenbescheide vom 28.4.2014 (vgl. zu diesen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9.3.2016, RV/3100437/2016), wobei anzumerken ist, dass auch später aufgehobene Bescheide eine die Verjährung verlängernde Wirkung entfalten (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 209 Tz. 10 mwN). Verjährung ist damit noch nicht eingetreten.

Gegen die Höhe der festgesetzten Abgaben wurden keine Einwendungen erhoben und es besteht auch nach der Aktenlage kein Anlass für eine Abänderung. Die Beschwerde gegen die angefochtenen Festsetzungsbescheide war daher insgesamt als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 135 BAO kann Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10% 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 € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Eine Verspätung ist dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Unter Fahrlässigkeit ist auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht kann die Annahme eines Verschuldens ausschließen. Allerdings sind Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036, mit Hinweis auf VwGH 23.5.2007, 2004/13/0073).

Der Beschwerdeführer hat sich nach seinen eigenen Angaben mit den Voraussetzungen für die Einordnung des Fahrzeugs auseinandergesetzt. Es ist für ihn als Fahrzeughändler daher erkennbar gewesen, dass die gegenständlichen Fahrzeuge nicht als Lastkraftwagen im Sinne der Kombinierten Nomenklatur anzusehen sind und daher NoVA-Pflicht entstanden ist. Dem Grunde nach wurde der Verspätungszuschlag damit zu Recht festgesetzt.

Zur Höhe des Verspätungszuschlages ist auszuführen, dass das Finanzamt FA diesen im gesetzlichen Höchstausmaß (10%) festgesetzt, dies jedoch nicht begründet hat. Seitens des Beschwerdeführers wurde hinsichtlich der Höhe des Verspätungszuschlags kein Vorbringen erstattet.

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen das Ausmaß der Fristüberschreitung und der Grad des Verschuldens, die Höhe des durch die verspätete Einreichung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen und dessen persönliche und wirtschaftlichen Verhältnisse (vgl. *Ritz*, aaO, § 135 Tz. 13 mwN).

Es kann zwar zu Gunsten des Beschwerdeführer angeführt werden, dass er sich – wenn auch letztlich unzureichend – grundsätzlich mit der NoVA-Pflicht auseinandergesetzt hat. Dies wird jedoch dadurch aufgewogen, dass der Beschwerdeführer eine mehrjährige Fristüberschreitung bewirkt hat, die noch dazu ohne Tätigwerden der Behörde weiter angehalten hätte. Insbesondere ist jedoch auf das steuerliche Verhalten des Beschwerdeführers in der Vergangenheit zu verweisen, der im Jahre 2015 vom Spruchsenat beim Finanzamt FA als Organ des Finanzamtes FA als Finanzstrafbehörde wegen (teilweise versuchten) Hinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG von Einkommen- und Umsatzsteuer in Höhe von mehr als € 99.000,00 rechtskräftig verurteilt wurde.

In Gesamtbetrachtung dieser Aspekte besteht für das Bundesfinanzgericht kein Anlass, die Verspätungszuschläge herabzusetzen, weshalb auch die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Verspätungszuschlag als unbegründet abzuweisen war.

## **Zulässigkeit 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt im gegenständlichen Erkenntnis der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und hatte im Übrigen eine Ermessensfrage im Einzelfall zu beurteilen, weshalb keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vorliegen. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 29. November 2018