

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr, vertreten durch Steuerberater , über die Beschwerde vom 18.10.2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Innsbruck vom 31.8.2010, StrNr, betreffend die Abweisung des Antrages vom 19.3.2010 gemäß § 299 BAO auf Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid (Abweisungsbescheid vom 31.8.2010) wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Aufgrund einer anonymen Anzeige wurden seitens der Abgabenbehörde Ermittlungen über die allfällige widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland bei Herrn A (= Beschwerdeführer, Bf) durchgeführt.

Laut eigenen Angaben in der vom Finanzamt am 7.3.2007 aufgenommenen Niederschrift hat er das Fahrzeug Fiat Stilo mit dem italienischen Kennzeichen X1, Baujahr 2002, "damals" neu gekauft um den Preis von € 19.000 in I/X, Kilometerstand derzeit rund 130.000 km. Es werde ca. zwei- bis viermal wöchentlich für Fahrten XX (= inländischer Familienwohnsitz) – YY (= Ort der Tätigkeit als Angehöriger des italienischen Militärs/Guardia di Finanza) verwendet.

Laut Auszügen der jeweiligen Melderegister war der Bf ab Oktober 1999 bis Dezember 2006 an der Adresse der Militärkaserne in I/YY mit Wohnsitz sowie zusammen mit seiner Gattin und Tochter von November 2000 bis Dezember 2006 an der inländischen Adresse in XX, mit Hauptwohnsitz eingetragen.

Mit Bescheid vom 2.5.2007 wurde dem Bf ua. Umsatzsteuer für den Erwerb eines neuen Fahrzeuges (Fahrzeugeinzelbesteuerung) vorgeschrieben.

Der Berufung gegen diesen Bescheid – wonach ua. das Fahrzeug "gegen Ende Juni 2003" vom Autohändler an den Bf geliefert worden sei - war vom Unabhängigen Finanzsenat mit Entscheidung vom 26.8.2009, [RV/0391-I/08](#), stattgegeben und der Umsatzsteuerbescheid aufgehoben worden, da im Spruch des Bescheides Angaben über den Festsetzungszeitraum (= zwingend erforderlicher Spruchbestandteil) fehlten.

In der Folge wurde im Rahmen eines Amtshilfeersuchens dem Finanzamt seitens der zuständigen Polizeiinspektion am 16.9.2009 mitgeteilt, dass gegenständliches Fahrzeug am 11.9.2003 unter dem italienischen Kz X1 angemeldet/zugelassen worden sei.

Am 3.12.2009 setzte die Abgabenbehörde die Umsatzsteuer für den Erwerb eines neuen Fahrzeuges "*für den Kalendermonat September 2003*" in Höhe von € 3.040 fest; dies ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 15.200,00 für das im Spruch angeführte Fahrzeug Fiat Stilo JTD mit dem amtlichen Kennzeichen X1. Begründend führte das Finanzamt ua. aus, der Bf habe das Fahrzeug im September 2003 in Italien um € 19.000,00 gekauft und im Inland verwendet. Aufgrund der bereits vorliegenden Benutzung werde vom Kaufpreis ein 20%iger Abschlag im Schätzungswege vorgenommen. Seinen Wohnsitz habe er in der Zeit vom 2.11.2000 bis 7.12.2006 an der inländischen Wohnadresse in XX gehabt, wo auch seine Gattin und seine Tochter gemeldet seien. Damit sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland gelegen.

Ein anschließend eingebrachter Antrag des Bf auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist wurde mit Bescheid vom 2.2.2010 mangels berücksichtigungswürdiger Gründe abgewiesen.

Mit Schreiben vom **19.3.2010** brachte die steuerliche Vertretung des Bf einen **Antrag gemäß § 299 BAO auf Aufhebung des Bescheides vom 3.12.2009 über die Festsetzung der Umsatzsteuer** ein und führte – neben bisherigem Vorbringen – aus, der Bescheid enthalte zwecks eindeutiger Fahrzeugidentifizierung kein Datum der Zulassung. Die erstmalige Zulassung des Kfz sei am 12.6.2003 erfolgt, es sei daher unrichtig, dass das Fahrzeug im September 2003 in Italien gekauft worden sei. Die Verwendung des Fahrzeuges im Inland ohne Zulassung sei nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig, daher sei die (hier nicht gegenständliche) Normverbrauchsabgabe sowie die Umsatzsteuer bereits für den Zeitraum **Juli 2003** festzusetzen. Der Bf als Angehöriger der italienischen Finanzpolizei habe seinen Wohnsitz zwingend in Italien zu haben. Dieser befinde sich in YY. Die Vorschreibung der Umsatzsteuer knüpfe aber an das Vorliegen des inländischen Wohnsitzes als Mittelpunkt der Lebensinteressen an. Die Festsetzung mit "September 2003" sei jedenfalls rechtswidrig.

Im Akt erliegt dazu eine Kopie der italienischen Zulassungsbescheinigung zum gegenständlichen Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer Z1, woraus das Datum der Erstzulassung auf den Bf mit **12.6.2003** hervorgeht.

Das Finanzamt hat daraufhin mit **(Sammel)Bescheid vom 31.8.2010, StrNr**, den Antrag auf Aufhebung gem. § 299 BAO des og. Bescheides betr. Umsatzsteuer mit folgender Begründung abgewiesen:

"Am 12. Juni 2003 wurde das Fahrzeug unter dem amtlichen Kennzeichen X1 in Italien zugelassen. Es ist daher davon auszugehen, dass das gegenständliche Fahrzeug auch im Juni 2003 erstmalig nach Österreich verbracht worden ist. Die Anführung des Zeitraumes September 2003 erweist sich somit als rechtswidrig. Da sich dies aber auf die Höhe der Abgaben nicht auswirkt, war im Rahmen des der Behörde zustehenden Ermessens von einer Aufhebung des Bescheides betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer Abstand zu nehmen".

Gegen diesen Abweisungsbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung (nunmehr Beschwerde). Der Bf beantragt dessen Aufhebung und wendet ein, Umsatzsteuerpflicht bestehe – wenn überhaupt – im Kalendermonat Juli 2003 und nicht im September 2003, wie das Finanzamt auch selbst ausführe. Ein Bescheid erweise sich ua. auch dann als rechtswidrig, wenn entscheidungswesentliche Tatsachen oder Beweismittel nicht berücksichtigt oder aktenwidrige Umstände übernommen würden. Der Spruch des Bescheides über die Festsetzung der Umsatzsteuer (v. 3.12.2009) sei daher unrichtig.

II. Sachverhalt:

Der Bf ist italienischer Staatsbürger und bei der Guardia di Finanza/Finanzpolizei, Abteilungskommando YY, seit 1998 beschäftigt (s Bestätigung der Guardia di Finanza, Abteilungskommando YY, vom 14.5.2007).

Er hat im Streitzeitraum einen Wohnsitz an der Adresse des Abteilungskommandos YY (lt. Wohnsitzbescheinigung vom 18.12.2006 und undatierter Bestätigung der Guardia di Finanza, Kompaniekommando Z). Dabei handelt es sich um eine Dienstwohnung bestehend aus einem Zimmer (s Niederschrift mit dem Bf vom 7.3.2007).

Zudem hat der Bf einen Wohnsitz in XX, wo er laut Zentralem Melderegister von 2.11.2000 bis 7.12.2006 mit Hauptwohnsitz und danach mit Nebenwohnsitz gemeldet ist (ua. lt. aktuellem ZMR-Auszug). An diesem Wohnsitz leben auch seine Gattin und seine im Streitzeitraum fünfjährige Tochter (s ZMR-Auszüge vom 30.1.2007).

Der Bf hat laut eigenen mehrfachen Angaben das Fahrzeug Fiat Stilo JTD im Juni 2003 erworben; dieses wurde jedenfalls nachweislich am 12.6.2003 in Italien unter dem amtlichen Kennzeichen X1 erstmalig auf den Bf zugelassen (s italienische Zulassungsbescheinigung). Nach dem Erwerb des Fahrzeuges in Italien im Juni 2003 wurde dieses zeitnah ins Bundesgebiet verbracht.

III. Beweiswürdigung:

Obige Feststellungen ergeben sich aufgrund des angeführten Akteninhaltes sowie aufgrund nachstehender Überlegungen (§ 167 BAO):

Das zeitnahe Verbringen des Fahrzeuges ins Inland ergibt sich zum Einen aus den Ausführungen des steuerlichen Vertreters in seinem Antrag auf Aufhebung vom 19.3.2010. Dort führt er an, dass die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland ohne Zulassung nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig sei und die Festsetzung der (hier nicht relevanten) Normverbrauchsabgabe und der Umsatzsteuer daher für Juli 2003 zu erfolgen habe. Des Weiteren wurde das Fahrzeug unbestritten im Hinblick auf den im Inland gelegenen Familienwohnsitz laufend, dh. nach eigenen Angaben durchschnittlich zwei- bis viermal in der Woche je nach Dienstplan, für die Fahrten zwischen XX und YY und zurück verwendet (s Niederschrift vom 7.3.2007).

IV. Rechtslage und Erwägungen:

1. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 01.01.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

2. Gemäß [§ 299 Abs. 1 Bundesabgabenordnung \(BAO\)](#), [BGBl 1961/194 idgF.](#), kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht relevant.

§ 299 Abs. 1 gilt auch für „dynamische“, also erst später erweisliche Unrichtigkeiten (zB UFS 29.06.2010, [RV/0299-F/08](#); BFG 26.11.2015, [RV/1100428/2012](#)) und setzt weder ein Verschulden bzw. Nichtverschulden der Abgabenbehörde oder des Bescheidadressaten voraus.

Die Aufhebung setzt die **Gewissheit der Rechtswidrigkeit** voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. VwGH 20.1.2016, [2012/13/0059](#)). Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt daher grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (zB VwGH 26.11.2014, [2012/13/0123](#); VwGH 20.1.2016, [2012/13/0059](#)).

Die Aufhebung nach § 299 Abs. 1 liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Die Rechtmäßigkeit der Ermessensentscheidung ist unter Bedachtnahme auf § 20 BAO zu beurteilen. Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (VwGH 04.03.2009, 2006/15/0079).

Dem Prinzip der **Rechtmäßigkeit** kommt dabei der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zu (zB VwGH 14.12.2006, [2002/14/0022](#)). Aufhebungen haben nur dann zu unterbleiben, wenn die Rechtswidrigkeit geringfügig ist bzw. keine wesentlichen Folgen nach sich zieht (VwGH 05.06.2003, [2001/15/0133](#) mwN). Das Ermessen wird nach der Judikatur also regelmäßig dann im Sinne des Gesetzes ausgeübt, wenn die Behörde bei Wahrnehmung einer nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit mit Aufhebung vorgeht.

(siehe zu vor in: *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Auflage, Rzn. 9 f. und 52 f. zu § 299).

3. Fahrzeugeinzelbesteuerung:

Der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch Privatpersonen, das aus einem EU-Mitgliedstaat in das Inland gelangt, unterliegt gemäß [Art. 1 Abs. 7 UStG 1994](#) (Binnenmarktregelung) unter den Voraussetzungen des [Art. 1 Abs. 2 Z 1 UStG 1994](#) der Erwerbsbesteuerung im Inland. Voraussetzung ist daher, dass das Fahrzeug bei einer Lieferung oder im Anschluss an eine Lieferung an den Abnehmer in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt (*Achatz/Ruppe*, UStG⁵, Art 1 BMR, Tz 75).

Der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs liegt im Sinne des Bestimmungslandprinzips grundsätzlich am Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes. Das Besteuerungsrecht wird jenem Mitgliedstaat zugewiesen, in dessen Gebiet der Verbrauch oder die weitere Verwendung des Fahrzeuges erfolgt (*Scheiner/Kolacny/Caganek*, UStG 1994, Anm. 3 zu Art. 3 Abs. 8).

Steuerschuldner ist der Erwerber des neuen Personenkraftwagens (Art. 19 Abs. 1 Z 1 leg.cit.) und die Steuerschuld entsteht am Tag des Erwerbes (Art. 19 Abs. 2 Z 2 leg.cit.).

Nach [Art. 20 Abs. 2 UStG 1994](#) ist beim innergemeinschaftlichen Erwerb neuer Fahrzeuge durch andere Erwerber als die in Art. 1 Abs. 2 Z 2 genannten Personen die Steuer für jeden einzelnen steuerpflichtigen Erwerb zu berechnen (Fahrzeugeinzelbesteuerung). Die Steuerberechnung erfolgt somit nicht abschnittsweise, sondern für jeden steuerpflichtigen Erwerb (*Achatz/Ruppe*, UStG⁵, Art 20 BMR, Tz 3).

4. Wesentliche Bescheiderfordernisse:

Gemäß [§ 93 Abs. 2 BAO](#) ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß [§ 198 Abs. 2 BAO](#) haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Die Bemessungsgrundlage ist damit als unabdingbarer Spruchbestandteil normiert (vgl. VwGH 24.1.2000, [95/17/0480](#)).

Zur Bemessungsgrundlage und damit zum Bescheidspruch gehört auch die Anführung des Zeitraums oder des Zeitpunktes, für den oder auf den bezogen die Abgabe festgesetzt wird (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 198 Rz 14).

Auch nach Auffassung des VwGH gehört zu den Bemessungsgrundlagen notwendigerweise der Zeitraum, für den die jeweiligen Abgaben vorgeschrieben werden (vgl. VwGH 16.9.1992, [88/13/0224](#); VwGH 18.6.1993, [90/17/0339](#)).

Die Bemessungsgrundlage ist sachausgerichtet und für einen bestimmten Zeitraum oder Zeitpunkt zu ermitteln. In der Bemessungsgrundlage wird daher für den jeweils zu erlassenden Bescheid ein bestimmter Sachvorgang, Zeitpunkt oder Zeitraum festgelegt (vgl. *Stoll*, BAO, 2078).

(vgl. zu vor auch die Ausführungen des UFS in der Berufungsentscheidung vom 26.8.2009, RV/0391-I/08)

V. Rechtliche Würdigung

1. Der Beschwerdeführer hat im Juni 2003 das Fahrzeug Fiat Stilo JTD in Italien erworben und zeitnah, laut eigenen Angaben ebenfalls bereits im Juni 2003, ins Inland verbracht. Da die Steuerschuld gemäß Art. 19 Abs. 2 Z 2 BMR am Tag des Erwerbes entsteht, ist die Umsatzsteuer jedenfalls **nicht im September 2003** entstanden.

Davon geht ohne Zweifel auch das Finanzamt im angefochtenen Bescheid aus (arg.: "*... Es ist daher davon auszugehen, dass das gegenständliche Fahrzeug auch im Juni 2003 erstmalig nach Österreich verbracht worden ist*").

2. Die genaue Bezeichnung des Fahrzeuges, das der Besteuerung zu Grunde gelegt wird und Angaben über den Zeitpunkt des Erwerbes des Fahrzeuges sind unabdingbare Spruchbestandteile eines Bescheides über eine Fahrzeugeinzelbesteuerung nach Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 (vgl. UFS 12.03.2010, [RV/0642-I/08](#)).

Das Finanzamt hat im Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer vom 3.12.2009 diese "für den Kalendermonat September 2003" vorgeschrieben, da es ursprünglich – offenkundig zufolge der Mitteilung vom 16.9.2009 der zuständigen Polizeidienststelle über die erfolgte

Zulassung am 11.9.2003 - davon ausgegangen ist, dass der Erwerb des Fahrzeuges im September 2003 erfolgt wäre (s Begründung des Bescheides).

Insofern erweist sich der Spruch des Bescheides vom 3.12.2009 als unrichtig iSd § 299 Abs. 1 BAO, wobei nicht zu übersehen ist, dass das Finanzamt selbst laut Begründung in gegenständlich angefochtenem Abweisungsbescheid erkannt hatte, dass *"Die Anführung des Zeitraumes September 2003 ... sich somit als rechtswidrig"* erweist.

3. Die Aufhebung gemäß § 299 BAO liegt im Ermessen.

Die Überlegungen des Finanzamtes hinsichtlich des Ermessens haben sich lediglich auf die Höhe der Abgabe beschränkt und wurde der Bescheid aus diesem Grund "mangels Auswirkung" nicht aufgehoben, sondern der Antrag gem. § 299 BAO als unbegründet abgewiesen.

Liegt nun – wie im vorliegenden Fall – die Unrichtigkeit in der Anführung eines unrichtigen Zeitraumes oder Zeitpunktes, so ist der Bescheid betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für September 2003 ersatzlos aufzuheben, da für September 2003 jedenfalls keine Festsetzung von Umsatzsteuer aus einer Fahrzeugeinzelbesteuerung erfolgen hätte dürfen. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes liegt darin keine nur geringfügige Rechtswidrigkeit oder Auswirkung.

Eine Auseinandersetzung mit dem übrigen Beschwerdevorbringen kann insofern dahingestellt bleiben, da bereits aus diesem Grund der Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung des Aufhebungsantrages gem. § 299 BAO betreffend Umsatzsteuer (Fahrzeugeinzelbesteuerung) Berechtigung zukommt.

Es obliegt in der Folge dem Finanzamt, über den nunmehr wieder unerledigten Antrag nach § 299 BAO stattgebend abzusprechen und den Bescheid vom 3.12.2009 betr. Umsatzsteuer als rechtswidrig aufzuheben.

Hinsichtlich eines allenfalls für einen anderen Zeitraum vom Finanzamt neu zu erlassenden Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides wäre die Frage der Verjährung zu bedenken.

VI. Ergebnis:

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Zu beurteilen ist die verfahrensrechtliche Frage, ob die korrekte Bezeichnung des Zeitpunktes der Entstehung der Steuerschuld einen unabdingbaren Spruchbestandteil darstellt, deren Lösung sich anhand der bezug habenden Bestimmungen in der BAO samt obgenannter Judikatur und Lehrmeinung ergibt. Insofern liegt keine "Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung" vor und ist daher eine Revision nicht zulässig.

Hinweis zum COVID-19-Gesetz:

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde – mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 iVm § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz, [BGBl. I Nr. 16/2020](#)).

Innsbruck, am 25. März 2020