

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 02.04.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt x vom 28.03.2019 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe Zeitraum: 03/2019 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I.

Der Beschwerdeführer (Bf.) reichte bei der belangten Behörde am 28.03.2019 eine **Erklärung über die Normverbrauchsabgabe** vom 27.03.2018 ein und machte dort im Wesentlichen folgende Angaben:

- Abgabepflichtiger: „[Bf.]“
- Bezeichnung des Kraftfahrzeuges: „MAN, LKW mit Aufbau, Geländefahrzeug“
- Fahrgestellnummer (Fahrzeugidentifikationsnummer): „[...]“
- Tag des Erwerbs: „01.03.2018“
- Km-Stand im Zeitpunkt des Erwerbs: „0“
- Baujahr: „2018“
- Hubraum in ccm: „6871“
- Leistung in kW: „213“
- Antriebsart: „Diesel“
- Verwendungszweck des Kraftfahrzeuges: „Transport Wohnaufbau“
- Bemessungsgrundlage: „104.683,33“

- Steuersatz: „32%“
- Normverbrauchsabgabe: „36.718,67“

Laut handschriftlichem Vermerk auf der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe wurde ausdrücklich um die Ausstellung eines Bescheides ersucht.

II.

Im hier angefochtenen „**Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe Zeitraum: 03/2019**“ vom 28.03.2019 wurde die Normverbrauchsabgabe in Höhe von 36.718,67 Euro, dh. betragsmäßig wie erklärt, festgesetzt. Der Bescheid wurde laut Aktenvermerk „*im Original am 28.03.2019 an [Bf.] übergeben*“.

III.

„Gegen die Verpflichtung zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe“ richtet sich die **Beschwerde** vom 02.04.2019, und zwar mit der Begründung

„dass

- *das Fahrzeug der Marke MAN 13.290 das typische Erscheinungsbild eines LKWs aufweist und über einen LKW-Motor verfügt;*
- *das Fehlen eingebauter Sitze mit Sicherheitsausrüstung (z. B. Sicherheitsgurte, Verankerungspunkte zum Einbau von Sicherheitsgurten) im Rückraum hinter dem Bereich des Fahrers keinen Personentransport ermöglicht;*
- *keine Personenbeförderung im Wohnaufbau wegen fehlender Sicherheitsausrüstung möglich ist;*
- *das Vorhandensein je einer festen Trennwand am Fahrerhaus und am Wohnaufbau für ein Wohnmobil, das sich auch für den Personentransport eignet, untypisch ist;*
- *die lösbare Verbindung zwischen Fahrgestell und Wohnaufbau (Wohnaufbau ist mit Fahrgestell verschraubt, nicht verschweißt, siehe Bild 1 - 5) kann getrennt werden und man erhält ein wieder ein LKW- Fahrgestell;*
- *der Wohnaufbau einer Ladung gleichzusetzen ist“.*

Um Prüfung des Bescheides unter Berücksichtigung der o.a. Punkte werde ersucht.

IV.

Die belangte Behörde richtete zum streitgegenständlichen Sachverhalt eine **Anfrage** an den bundesweiten Fachbereich vom 23.04.2019.

V.

Die (abweisende) **Beschwerdevorentscheidung** vom 04.06.2019 wurde folgendermaßen begründet:

„(...)“

Tz 1 Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und Beschwerdebegehren

Mit Bescheid vom 28.3.2019 wurde die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug MAN TGM 13.209 4X4 BB TGM mit der Fahrzeugidentifikationsnummer [...] für den Zeitraum 03/2019 bescheidmäßig festgesetzt. Die Festsetzung erfolgte aufgrund eines auf der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NoVA 2) händisch angebrachten Antrages. Der Antrag wurde somit jedenfalls innerhalb der im § 201 Abs. 3 BAO genannten Frist und zweifelsfrei rechtzeitig gestellt. In der innerhalb offener Rechtsmittelfrist eingebrachten Beschwerde wird die Festsetzung dem Grunde nach bekämpft und um Aufhebung des Bescheides ersucht (...)

Tz 2 Sachverhalt

(...) Mit Rechnung vom 1.3.2018 wurde von einem burgenländischen Fahrzeughändler ein Lastkraftwagen der Type MAN TGM 13.290 4X4 BB um 71.350 Euro zuzüglich 20% Umsatzsteuer käuflich erworben. Dabei handelte es sich lediglich um ein „Basismodell“, bestehend aus Führerhaus und Fahrgestell einschließlich der 2 Achsen und 4 Räder. Im Anschluss daran erging an einen obersteirischen Wohnmobilhändler der Auftrag, einen Kabinenaufbau mit Wohneinrichtung anzufertigen. Zwischen Fahrerkabine und dem Kabinenaufbau besteht keine Verbindung, sondern sind diese nur jeweils getrennt begehbar. Über den Kabinenaufbau existiert ein Kostenvoranschlag über 33.333,33 Euro zuzüglich 20% Umsatzsteuer. Der Kabinenaufbau mit Wohneinrichtung war zum Zeitpunkt der Einreichung der NOVA-Erklärung bis auf einige wenige Ergänzungen (Bettauflage für Doppelbett im Heckbereich) fertig und wurde dieser auf das Fahrgestell aufgebaut. Das Fahrzeug hat das äußere Erscheinungsbild eines Fernreisemobils, verfügt über einen LKW-Motor mit 213 kW, und stellt in seiner Gesamtheit ein vom Amt der Burgenländischen Landesregierung am 14.2.2019 als Wohnmobil typisiertes Fahrzeug dar. Der Beschwerdeführer verwendet das Fahrzeug lt. seinen eigenen Aussagen künftig für Urlaubsfahrten, **vorwiegend in Wüstenregionen**, wo es zufolge des stabilen LKW-Rahmens mit Allradantrieb eine hohe Bodenfreiheit und ein Fortkommen auch auf unbefestigtem Untergrund gewährleistet, und die gewählte Wohnkabine die wohnlichen und technischen Voraussetzungen für Einsätze bei Langzeitreisen in unterschiedlichen Klimazonen mitbringt.

Im Einzelgenehmigungsbescheid vom 14.2.2019 wurde der Lastkraftwagen der Type MAN samt Kabinenaufbau vom Amt der Burgenländischen Landesregierung als Fahrzeugart Personenkraftwagen mit der Fahrzeugklasse M1G ausgewiesen. Der Zusatz „G“ bei der Fahrzeugklasse M1 deutet darauf hin, dass es sich um ein geländegängiges Fahrzeug handelt.

Der Wohnkabinenaufbau weist lt. Anbot vom 26.3.2019 eine Gesamtlänge von 5,50 Meter, eine Breite von 2,50 Meter und eine Höhe von 2,21 Meter auf. Im Kabinenaufbau, der wie ein übliches Wohnmobil ausgebaut ist, befinden sich folgende Einrichtungen:

Sitzbank, Küche, Esstisch, Dusche, WC und im Heckbereich ein Doppelbett. Für die Beförderung von größeren Lasten ist im Kabinenaufbau keinerlei Platz vorhanden. Auf der rechten Seite des Kabinenaufbaues befinden sich die über eine eingebaute Leiter erreichbare Eingangstür und drei Fenster. Auf der linken Seite des Aufbaues ist auch ein Fenster angebracht.

Tz 3 Wichtige technische Daten des Fahrzeuges

- *Neufahrzeug*
- *Art des Aufbaues lt. Einzelgenehmigungsbescheid: Wohnmobil, SA*
- *Höchstzulässiges Gesamtgewicht: 13.500 kg*
- *Leistung: 213 kW*
- *Kraftstoffart: Diesel*
- *Sitzplätze gesamt: 3*
- *Höchstgeschwindigkeit: 90 km/h*
- *Keine Angaben über Treibstoffverbrauch bzw. CO₂_Emission*

Tz 4 Gesetzliche Bestimmungen

Der Normverbrauchsabgabe unterliegt gem. § 1 Z 3 NoVAG 1991 die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Ziffer 1 oder Ziffer 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a NoVAG 1991 erfolgt ist. Als Kraftfahrzeuge gelten gem. § 2 Z 2 NoVAG 1991 Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur).

Tz 5 Entscheidung des Finanzamtes

Beim vorliegenden Wohnmobil handelt es sich um ein typisches Fernreisemobil, welches vom Beschwerdeführer individuell ausgestaltet wurde, indem auf dem Grundmodell eines LKW's der Type MAN TGM 13.290 4X4 BB (zweiachsiges Allradfahrzeug) ein Kabinenaufbau mit entsprechender Wohneinrichtung aufgebaut worden ist. Für Langzeitreisen in unterschiedlichen Klimazonen sind Wohnmobile in der Kategorie voll- oder teilintegriert keine brauchbaren Fahrzeuge, weil allein schon die Isolierung eine sehr große Schwachstelle darstellt. Bei herkömmlichen („üblichen“ oder „klassischen“) Wohnmobilen ist das schlecht isolierte Fahrerhaus zufolge der nicht isolierten, relativ großen Front-, und Seitenscheiben und dem Blechdach im Regelfall mit dem Wohnraum ohne Abtrennung verbunden, wodurch sich eine sehr große Wärme- oder Kältebrücke ergibt, die bei in Wüstenregionen verwendeten Fahrzeugen ein großes Hand[i]cap darstellen. Mit 40 mm Isolierschaum für die Wohnkabinenwände und die angewandte Sandwichbauweise, wie sie zweckmäßigerweise bei allen Fernreisemobilen eingesetzt wird, erreicht das vorliegende Fernreisemobil durch die rechteckige Kabine, die weder teil- noch vollintegriert in das Fahrerhaus ist, eine besonders gute Isolierung. Auf der Homepage eines namhaften deutschen Herstellers solcher Fernreisemobile (Fa.

Booklet) wird das Fahrzeug der Type MAN zudem als zuverlässiges und komfortables Basisfahrzeug beschrieben, das lange Reisen angenehm macht.

Bei handelsüblichen Standard-Wohnmobilen, egal ob Alkoven, teilintegriert oder vollintegriert, wird die Wohnkabine fest und steif mit dem Basisfahrzeug verbunden. Dadurch ermöglicht sich die Integration des Fahrerhauses in den Wohnbereich der Kabine. Eine große Öffnung zwischen Fahrerkabine und Wohnkabine ist dabei möglich und werden bei den meisten dieser Standard-Modelle Fahrer- und Beifahrersitz in den Wohnbereich integriert. Mit einer solchen (herkömmlichen) Kabinenbefestigung ist man in der Regel jedoch weitaus überwiegend nur auf geteerten oder zumindest befestigten Straßen unterwegs. Auch eine ebene Schotterpiste stellt für solche Fahrzeuge möglicherweise noch kein Problem dar, - bei stark unebenem Untergrund (z.B. Sanddünen, größeren Steinen oder Erd(Sand)löchern) werden jedoch **Torsionskräfte** direkt auf die Wohnkabine übertragen, weshalb für Wohnkabinen eines **offroadtauglichen Wohnmobils** beweglich montierte Hilfsrahmen verwendet werden müssen, wo die Kabine nicht starr mit dem Fahrgestell verbunden, sondern verschiebbar beweglich ist. Diese Bauart lässt eine axiale Verwindung des gesamten Wohnmobils zu, weil dabei die Wohnkabine vom Fahrerhaus und dem Fahrgestell mechanisch entkoppelt ist. Die Wohnkabine ist in solchen Fällen mit dem Fahrgestell über einen Hilfsrahmen gelagert verbunden, wodurch gewährleistet wird, dass die Verwindungskräfte des Fahrgestells nicht auf die Wohnkabine einwirken und zu Beschädigungen führen. Dies ist nach Ansicht des Finanzamtes auch der Grund, warum in der Beschwerde ausdrücklich erwähnt ist, dass es eine lösbare Verbindung zwischen dem Fahrgestell und der Wohnkabine gibt.

§ 2 NoVAG 1991 regelt den Begriff des Kraftfahrzeuges und verweist dabei auf bestimmte Positionen der Kombinierten Nomenklatur (KN). Die Anknüpfung des § 2 an Positionen der KN hat zur Folge, dass einzig die zolltarifarische Einstufung eines Fahrzeuges im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung über das Vorliegen eines steuerbaren Vorganges entscheidet und die Art der kraftfahrrechtlichen Zulassung des Fahrzeuges (zB als PKW oder als LKW) nicht relevant ist. Die kraftfahrrechtliche Einordnung eines Fahrzeuges allein hat für das Steuerrecht allenfalls Indizfunktion, aber keine Bindungswirkung. Als Kraftfahrzeuge im Sinne des § 2 NoVAG 1991 gelten Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge, einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur), wobei wiederum die zolltarifarische Einstufung in jenem Zeitpunkt, in dem ein NoVATatbestand iSd § 1 Z 1 bis 4 NoVAG 1991 gesetzt wird, maßgebend ist. Ein Mehrzweckfahrzeug kann nach Ansicht des Finanzamtes zolltarifarisch dann als Personenkraftwagen eingestuft werden, wenn es hauptsächlich für die Personenbeförderung bestimmt ist. Dies ist bei einem Fahrzeug unter anderem dann der Fall, wenn im Verhältnis das Volumen für die Güterbeförderung kleiner ist als das Volumen zum Wohnen. Im vorliegenden Fall steht für eine etwaige Güterbeförderung jedoch kein nennenswerter Platz zur Verfügung, weil das Fahrzeug ausschließlich zur Personenbeförderung dient. Dass es eine mit vielen Schrauben technisch lösbare

Verbindung zwischen Fahrgestell und Wohnkabine gibt, ändert daran nichts, zumal diese Bauweise wegen der einwirkenden Torsionskräfte bautechnisch geboten ist. Nach Ansicht des Finanzamtes hat dieses Wohnmobil allein durch die seitlichen Fenster und die seitliche Eingangstür nicht das äußere Erscheinungsbild eines Lastkraftwagens, sondern das eines **typischen Fernreisemobils**. Auch wenn das Fahrerhaus und der Rückraum nicht miteinander verbunden, sondern aufgrund der zuvor beschriebenen Umstände (bessere Isolierung, Torsionskräfte) zweifelsfrei voneinander abgegrenzt sind, ist das Fahrzeug derzeit und somit im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung in diesem Zustand ausschließlich zur Personenbeförderung bestimmt. Die Innenausstattung der Wohnkabine mit Sitzbank, Tisch, Doppelbett, Küchenschrank, Nassraum und WC, LED-Spots etc. und das Fehlen eines zusätzlichen hinteren oder seitlichen Lade- bzw. Stauraumes schränken die Verwendung ausschließlich auf die Personenbeförderung ein.

Die kraftfahrrechtliche Typisierung dieses Fernreisemobils als Personenkraftwagen M1G stellt zwar noch keine bindende Vorfragenentscheidung im Sinne des Abgabenrechts dar, - zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung ist das Kraftfahrzeug nach Ansicht des Finanzamtes trotz des hohen Gesamtgewichtes zolltarifarisch dennoch in die Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur einzustufen. Das Fahrzeug unterliegt daher der Normverbrauchsabgabe.

Nachdem in den Genehmigungsdokumenten keine Verbrauchs- bzw. Emissionswerte aufscheinen und auch nicht nachgewiesen wurden, errechnete sich der Tarif nach den Bestimmungen des § 6 Abs. 4 Ziffer 2 NoVAG 1991 mit dem Zweifachen der Nennleistung des Motors in Kilowatt, höchstens jedoch mit 32%.

Aufgrund der vorhin getroffenen Feststellungen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid bleibt unverändert (...)“.

VI.

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag** vom 18.06.2019.

VII.

Mit **Vorlagebericht** vom 01.07.2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

Aus der dortigen Stellungnahme geht Folgendes hervor:

„(...) § 2 NoVAG 1991 regelt den Begriff des Kraftfahrzeuges und verweist dabei auf bestimmte Positionen der Kombinierten Nomenklatur (KN). Beim gegenständlichen Wohnmobil handelt es sich aufgrund der Bauart und des äußeren Erscheinungsbildes um ein typisches Fernreisemobil, das autarkes Reisen auch fernab der Zivilisation ermöglicht. Die Anknüpfung des § 2 an Positionen der KN hat zur Folge, dass einzig die zolltarifارية Einstufung eines Fahrzeuges im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung

über das Vorliegen eines steuerbaren Vorganges entscheidet. Als Kraftfahrzeuge im Sinne des § 2 Z 2 NoVAG 1991 gelten Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge, einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur), wobei wiederum die zolltarifarische Einstufung in jenem Zeitpunkt, in dem ein NoVA-Tatbestand iSd § 1 Z 1 bis 4 NoVAG 1991 gesetzt wird, maßgebend ist. Nach Ansicht des Finanzamtes hat dieses Wohnmobil die äußere Erscheinungsform eines typischen Fernreisemobils. Auch wenn das Fahrerhaus und der Rückraum (Wohnkabine) nicht miteinander verbunden, sondern aufgrund der zuvor beschriebenen Umstände (bessere Isolierung, Torsionskräfte) zweifelsfrei voneinander abgegrenzt sind, ist das Fahrzeug derzeit und somit im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung in diesem Zustand ausschließlich zur Personenbeförderung bestimmt. Die Innenausstattung der Wohnkabine mit Sitzbank, Tisch, Doppelbett, Küchenschrank, Nassraum und WC, LEDSpots etc. lassen ebenfalls darauf schließen, daß das Fahrzeug seiner Beschaffenheit nach eher zur Personen- denn zur Güterbeförderung bestimmt ist. Das Fehlen eines zusätzlichen hinteren oder seitlichen Lade- bzw. Stauraumes schränken die Verwendung ausschließlich auf die Personenbeförderung ein, zumal für eine Güterbeförderung kein geeigneter Platz zur Verfügung steht. Die kraftfahrrechtliche Typisierung dieses Fernreisemobils als Personenkraftwagen M1G stellt zwar noch keine bindende Vorfragenentscheidung im Sinne des Abgabenrechts dar, - zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung ist das Kraftfahrzeug nach Ansicht des Finanzamtes trotz des hohen Gesamtgewichtes zolltarifarisch dennoch in die Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur einzustufen. Das Fahrzeug unterliegt daher der Normverbrauchsabgabe. Das Finanzamt ersucht, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen“.

VIII.

Mit **Nachricht** vom 04.07.2019 teilte der Rechtsmittelbearbeiter der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht mit, dass aus der an diesem Tag erfolgten Abfrage im KFZ-Zentralregister (EKIS-Abfrage) ersichtlich sei,

„dass das Fernreisemobil am 10.04.201[9] unter dem Kennzeichen [...] auf [Bf.] und [Ehegattin] [Anm.: als Personenkraftwagen] zugelassen worden ist. Dieser Umstand war dem Finanzamt weder bei der Bescheidausfertigung am 28.3.2019, noch bei der Erlassung der BVE am 4.6.2019 bekannt, - zudem war er bislang nicht strittig. In der NoVA2-Erklärung vom 28.3.2019 scheint auch nur [Bf.] als Abgabepflichtiger auf. Möglicherweise wusste er zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht, dass das Wohnmobil auf beide Ehegatten zusammen zugelassen wird. Sowohl die Rechnung über den LKW-Ankauf, als auch das Angebot über den Kabinenaufbau lautete (nur) auf [Bf.] und nicht auf beide Ehegatten (...) Lt. Auskunft in der Genehmigungsdatenbank (Finanzsperrauskunft) wurde das Fahrzeug vom Finanzamt am 28.03.2019 um 9:06:19 Uhr für eine mögliche Zulassung freigeschaltet“.

IX.

Am 21.02.2020 übermittelte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht die **Stellungnahme des bundesweiten Fachbereichs** vom 21.02.2020 zur o.a. Anfrage vom 23.04.2019, in welcher die Ansicht der belangten Behörde, dass das streitgegenständliche Fahrzeug in die Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur einzustufen sei, bestätigt wurde: Seien die Merkmale für ein Wohnmobil erfüllt, dann falle das Fahrzeug immer in die KN 8703. Keine Unterscheidung erfolge in Position KN 8703 und KN 8704 auf Grund des Gewichts.

Über die Beschwerde wurde Folgendes erwogen:

1. Rechtliche Grundlagen

Gemäß § 1 Z 3 lit. a NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist.

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 Z 2 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 entsteht die Steuerschuld im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrugesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

2. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem - entscheidungswesentlichen - Sachverhalt aus (vgl. Beschwerde; Beschwerdeverentscheidung, mwN; KFZ-Zentralregister Auskunft; vom Bf. vorgelegte Fotos):

- Laut Rechnung vom 01.03.2018 erwarb der Bf. von einem burgenländischen Fahrzeughändler ein Fahrzeug der Type MAN TGM 13.290 4X4 BB um 71.350 Euro

zuzüglich 20% Umsatzsteuer. Dabei handelte es sich lediglich um ein „Basismodell“, bestehend aus Führerhaus und Fahrgestell einschließlich der 2 Achsen und 4 Räder.

- Im Anschluss daran erging an einen steirischen Wohnmobilhändler der Auftrag, für das Fahrzeug einen Kabinenaufbau mit Wohneinrichtung anzufertigen. Über diesen Kabinenaufbau existiert ein Kostenvoranschlag über 33.333,33 Euro zuzüglich 20% Umsatzsteuer.
- Am 28.03.2019 reichte der Beschwerdeführer (Bf.) bei der belangten Behörde eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe vom 27.03.2018 ein und machte dort im Wesentlichen folgende Angaben:
 - Abgabepflichtiger: „[Bf.]“
 - Bezeichnung des Kraftfahrzeuges: „*MAN, LKW mit Aufbau, Geländefahrzeug*“
 - Fahrgestellnummer (Fahrzeugidentifikationsnummer): „xxx“
 - Tag des Erwerbs: „01.03.2018“
 - Km-Stand im Zeitpunkt des Erwerbs: „0“
 - Baujahr: „2018“
 - Hubraum in ccm: „6871“
 - Leistung in kW: „213“
 - Antriebsart: „*Diesel*“
 - Verwendungszweck des Kraftfahrzeuges: „*Transport Wohnaufbau*“
 - Bemessungsgrundlage: „104.683,33“
 - Steuersatz: „32%“
 - Normverbrauchsabgabe: „36.718,67“

Laut handschriftlichem Vermerk auf der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe wurde ausdrücklich um die Ausstellung eines Bescheides ersucht.

- Im hier angefochtenen - an den Bf. ergangenen – „Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe Zeitraum: 03/2019“ vom 28.03.2019 wurde die Normverbrauchsabgabe in Höhe von 36.718,67 Euro, dh. betragsmäßig wie erklärt, festgesetzt. Laut Aktenvermerk wurde dieser Bescheid „*im Original am 28.03.2019 an [Bf.] übergeben*“.
- Zum Zeitpunkt der Einreichung der NoVA-Erklärung (28.03.2019) war der Kabinenaufbau mit Wohneinrichtung war bis auf einige wenige Ergänzungen (Bettauflage für Doppelbett im Heckbereich) fertig.
- Das Fahrzeug inkl. Kabinenaufbau mit Wohneinrichtung weist das Erscheinungsbild eines Fernreisemobils auf.
- Laut Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der Burgenländischen Landesregierung vom 14.02.2019 wurde das Fahrzeug (samt Kabinenaufbau) unter die Fahrzeugart: Personenkraftwagen, Fahrzeugklasse M1G eingestuft (Anm.: der Zusatz „G“ bei der Fahrzeugklasse M1 weist auf die Geländegängigkeit des Fahrzeugs hin) und in seiner Gesamtheit als Wohnmobil typisiert.
- Das Fahrzeug wird künftig für Urlaubsfahrten, vorwiegend in Wüstenregionen, verwendet, wobei auf Grund des stabilen LKW-Rahmens mit Allradantrieb eine hohe Bodenfreiheit bzw. ein Fortkommen auch auf unbefestigtem Untergrund gewährleistet

wird und die gewählte Wohnkabine die wohnlichen und technischen Voraussetzungen für Einsätze bei Langzeitreisen in unterschiedlichen Klimazonen mitbringt.

- Zwischen Fahrerkabine und dem Kabinenaufbau besteht keine Verbindung, sondern es sind diese nur jeweils getrennt begehbar. Der Wohnkabinenaufbau weist eine Gesamtlänge von 5,50 Meter, eine Breite von 2,50 Meter und eine Höhe von 2,21 Meter auf. Im Kabinenaufbau, der wie ein übliches Wohnmobil ausgebaut ist, befinden sich folgende Einrichtungen: Sitzbank, Küche, Esstisch, Dusche, WC und im Heckbereich ein Doppelbett, außerdem Elektroinstallationen (230V, FI, 320V Steckdose, 12V, div. LED-Spots). Für die Beförderung von größeren Lasten ist im Kabinenaufbau keinerlei Platz vorhanden. Auf der rechten Seite des Kabinenaufbaues befinden sich die über eine eingebaute Leiter erreichbare Eingangstür und drei Fenster. Auf der linken Seite des Aufbaues ist auch ein Fenster angebracht.
- Die Verbindung des Wohnaufbaus mit dem Fahrgestell ist über eine feste Verschraubung dauerhaft erfolgt. Eine derartige Art der Verbindung (feste Verschraubung) ist bei allen gängigen Wohnmobilen üblich. Einer der Hauptgründe dafür, dass die Wohnkabine nicht auf das Fahrgestell bzw. auf den Rahmen geschweißt, vernietet etc., sondern mit diesem fest verschraubt wird, ist, dass die Verwindungskräfte (Torsionskräfte) des Fahrgestells nicht auf die Wohnkabine einwirken und zu Beschädigungen führen sollen. Außerdem kann auf diese Art bei Beschädigungen des Basisfahrzeugs (z.B. Motorschaden etc.) ein Fahrgestellwechsel mit vertretbarem Aufwand durchgeführt werden kann. Der Aufbau unterliegt einer viel geringeren Abnutzung als das Fahrzeug selbst und wird daher schon aus Kostengründen weiterhin auf einem anderen Fahrgestell in Verwendung sein. - Eine schnelle, nicht aufwendig zu lösende Verbindung des Aufbaus mit dem Trägerfahrzeug, wie sie im Transportwesen üblich ist (vgl. zB Twistlock), liegt hier jedenfalls nicht vor.
- Die Erstzulassung des Fahrzeuges erfolgte am 10.04.2019 unter dem Kennzeichen xx auf den Bf. und dessen Ehegattin.
- Das Fahrzeug wurde als Personenkraftwagen zugelassen.
- Die wichtigsten technischen Daten des Fahrzeuges sind:
 - Neufahrzeug
 - Art des Aufbaues lt. Einzelgenehmigungsbescheid: Wohnmobil, SA
 - höchstzulässiges Gesamtgewicht: 13.500 kg
 - Leistung: 213 kW
 - Kraftstoffart: Diesel
 - Sitzplätze gesamt: 3
 - Höchstgeschwindigkeit: 90 km/h
 - keine Angaben über Treibstoffverbrauch bzw. CO₂-Emission

3. Rechtliche Würdigung

Strittig ist im vorliegenden Fall die NoVA-Festsetzung dem Grunde nach - nicht der Höhe nach.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 entsteht die Steuerschuld im hier zu beurteilenden Fall mit dem Tag der Zulassung.

Somit kann auf Grund der (Erst-)Zulassung des streitgegenständlichen Fahrzeugs erst am 10.04.2019 die NoVA-Steuerschuld auch erst im April 2019 entstanden sein.

Im angefochtenen Bescheid wurde die Normverbrauchsabgabe jedoch - ohne rechtliche Grundlage - bereits vor Entstehen der NoVA-Steuerschuld und für den (unrichtigen) Zeitraum: März 2019 festgesetzt.

Dazu gibt das Bundesfinanzgericht aber Folgendes zu bedenken:

Die Normverbrauchsabgabe ist eine Steuer, die jeweils für den Zeitraum eines Kalendermonats festgesetzt wird. Der Zeitraum der NoVA-Schuldentstehung ist Spruchbestandteil des NoVA-Festsetzungsbescheides (vgl. BFG 20.09.2018, RV/7104494/2014, mwN).

Die Änderungsbefugnis iSd § 279 Abs. 1 BAO („nach jeder Richtung“) ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 279, Rz 10, mwN). Identität der Sache liegt nur dann vor, wenn einerseits weder in der Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Parteibehrens maßgebenden tatsächlichen Umständen eine Änderung eingetreten ist und sich andererseits das neue Parteibeghären im Wesentlichen (von Nebenumständen, die für die rechtliche Beurteilung der Hauptsache unerheblich sind, abgesehen) mit dem früheren deckt (vgl. VwGH 06.09.2005, 2005/03/0065).

Demnach wäre also im Falle eines unrichtigen NoVA-Schuldentstehungszeitraumes im Bescheidspruch eine dbzgl. Korrektur (Abänderung) in einer Entscheidung des Bundesfinanzgerichts nur bei gegebener Sachidentität durch § 279 Abs. 1 BAO gedeckt.

Nun haben sich aber im vorliegenden Fall nach Ergehen des angefochtenen Bescheides vom 28.03.2019 die maßgebenden tatsächlichen Umstände im o.a. Sinne sehr wohl geändert, ist doch die für den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld hier maßgebliche (Erst-)Zulassung erst am 10.04.2019 erfolgt.

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts ist daher im vorliegenden Fall mangels Sachidentität im o.a. Sinne eine Korrektur (Abänderung) des NoVA-Schuldentstehungszeitraumes in einem Erkenntnis nicht möglich und muss folglich mit Bescheidaufhebung gemäß § 279 Abs. 1 BAO vorgegangen werden.

Der Vollständigkeit halber wird auch noch auf die Frage, ob in Bezug auf das streitgegenständliche Fahrzeug überhaupt ein Kraftfahrzeug im Sinne des § 2 Z 2 NoVAG 1991 vorliegt, näher eingegangen:

Das Normverbrauchsabgabengesetz stellt auf die zolltarifarische Einstufung der Fahrzeuge ab, für die nach dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union die Kombinierte Nomenklatur (KN) maßgeblich ist. Dabei kommt auch den Erläuterungen zur KN

wesentliche Bedeutung zu, da diese ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen. In diesem Zusammenhang sind bestimmte Kriterien wie etwa die technische Ausstattung, das Erscheinungsbild, die Nutzungsmöglichkeit oder aber die Herstellerkonzeption heranzuziehen. Zu beurteilen ist dabei die gesamte zu tarifierende wirtschaftliche Einheit. Sobald nach dem Erscheinungsbild eine wirtschaftliche Einheit gegeben ist, ist diese nicht zu trennen sondern als solche zu tarifieren (vgl. zB UFS 06.05.2014, RV/4100446/2011, mwN).

Für den vorliegenden Fall ist nun von Bedeutung, dass sich in der Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur (KN) Personenkraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, die ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt sind, finden. *Auch Wohnmobile befinden sich in dieser Position.*

Außerdem wird in den Erläuterungen zu dieser Position (Avis zur Unterposition 8703 33) ein ganz ähnliches Wohnmobil wie im vorliegenden Fall beschrieben: „*Fahrzeug für den Transport von Waren, dauerhaft umgebaut zu einem Wohnmobil, indem auf das Fahrgestell ein neuer Aufbau mit Einzeltür montiert wurde...*“. – Hier ist auch nochmals festzuhalten, dass beim streitgegenständlichen (Fern-)Reisemobil der Wohnaufbau ebenfalls nicht einfach abzuheben, sondern über eine feste Verschraubung *dauerhaft* mit dem Fahrgestell verbunden ist.

Weiters ist festzuhalten, dass Wohnmobile in der Position 8703 KN nicht durch das Gesamtgewicht unterschieden werden. Somit ändert sich auch durch das (höchstzulässige) Gesamtgewicht im vorliegenden Fall von 13.500 kg nichts an der zolltarifarischen Einstufung.

Im Übrigen wurde das streitgegenständliche Fahrzeug auch laut Einzelgenehmigung als Personenkraftwagen eingestuft bzw. in der Folge auch als Personenkraftwagen zugelassen.

Im Ergebnis teilt daher das Bundesfinanzgericht die Auffassung der belangten Behörde, dass das streitgegenständliche Fahrzeug von Position 8703 KN und damit auch von § 2 Z 2 NoVAG 1991 umfasst ist.

Abschließend wird auch noch bemerkt, dass bei einer NoVA-Festsetzung im Zusammenhang mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug richtigerweise auch auf die Gesamtschuldnerschaft: Bf. *und* Ehegattin Bedacht zu nehmen wäre, wurde dieses Fahrzeug doch auf den Bf. *und* dessen Gattin (erst-)zugelassen (vgl. § 4 Z 2 NoVAG 1991; Haller, NoVAG, § 4, Rz 9 mwN).

4. Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Graz, am 2. Mai 2020