



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. Reinhold Glaser, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Nonntaler Hauptstraße 25, vom 12. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 15. September 2009 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und eines Verspätungszuschlages entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Salzburg-Land wurde vom Zollamt Salzburg mit Kontrollmitteilung vom 28. September 2005 darauf aufmerksam gemacht, dass das in Deutschland auf den Berufungswerber (nachstehend mit "Bw" bezeichnet) zugelassene Wohnmobil mit dem amtlichen Kennzeichen DE am 4., 23. und 25. August 2005 sowie am 3., 5. und 19. September 2005 in S, festgestellt wurde. Da der Bw an der genannten Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet sei, bestehe der Verdacht, dass er das betreffende Kraftfahrzeug widerrechtlich in Österreich verwendet.

Weitere Nachforschungen des Finanzamtes haben ergeben, dass der Bw seit 20. Juli 1999 auch in Deutschland, mit einziger Wohnung gemeldet ist. Diese Anschrift wurde beim Kauf des Wohnmobils in Deutschland und bei der Zulassung im Oktober 2004 angegeben. Eine Nachschau durch das zuständige Finanzamt R hat allerdings ergeben, dass es sich bei der dortigen Wohnung lediglich um ein Zimmer handelt, dass für Wohnzwecke ungeeignet ist und vom Bw tatsächlich auch nicht bewohnt wird.

In der Folge wurde gegenüber dem Bw mit Bescheid vom 1. August 2006 die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate November 2004 bis Juli 2006 und mit Bescheid vom 2. August 2006 die Normverbrauchsabgabe (NoVA) für das Fahrzeug zuzüglich eines Verspätungszuschlages festgesetzt. Begründend wird im Wesentlichen ausgeführt, der Bw mit Hauptwohnsitz im Inland habe das verfahrensgegenständliche Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen ohne inländische Zulassung im Bundesgebiet verwendet. Dies sei jedoch nur innerhalb eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet (Oktober 2004) zulässig. Nach [§ 82 Abs 8 KFG 1967](#) hätte eine inländische Zulassung erfolgen müssen.

Des Weiteren wurden mit Bescheid vom 2. August 2006 die Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art 1 Abs 7 Umsatzsteuergesetz 1994) sowie ein Verspätungszuschlag festgesetzt, weil die Selbstberechnung der Abgabe unterblieben ist.

Gegen diese Bescheide hat der Bw durch seinen Vertreter Berufung erhoben. In der Begründung wird im Wesentlichen vorgebracht, der dauernde Standort des Fahrzeuges befinde sich nicht in Österreich, sondern in Spanien, wo sich der Bw seit seiner Pensionierung aus gesundheitlichen Gründen überwiegend aufhalte und seit 1989 auch seinen Hauptwohnsitz habe. Von dort aus mache der Bw mit seiner Ehefrau Ausflüge auch in benachbarte Länder und verwende das Fahrzeug dabei auch vorübergehend, jedoch nie über die Dauer eines Monats, in Österreich. Bis 2004 habe er in Spanien ein Haus besessen, dieses jedoch verkauft und wohne nun im verfahrensgegenständlichen Wohnmobil, welches als Haus auf Rädern anzusehen sei. Gemäß § 1 Abs 4 Meldegesetz würden Fahrzeuge dann als Wohnung gelten, wenn sie im Gebiet derselben Gemeinde länger als 3 Tage als Unterkunft dienen. Dies sei jedenfalls für den in der Berufung näher bezeichneten Standort in Spanien der Fall. Zum Beweis wird die Einvernahme des Bw und näher genannter Personen beantragt. Überdies finden sich im Akt Kontoauszüge des Bw und Telefonrechnungen seiner Ehefrau, mit denen nachgewiesen werden soll, dass sich der Bw im Mai und Juni 2005 sowie zwischen Oktober 2005 und April 2006 in Spanien und Deutschland aufgehalten hat.

Mit 3 Berufungsvorentscheidungen vom 26. September 2006 wurden die Berufungen vom Finanzamt Salzburg-Stadt als unbegründet abgewiesen. Der Bw stellte daraufhin Anträge auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Berufungsentscheidung vom 26. November 2008, GZ. RV/0612-S/06, wurde der Berufung gegen den Normverbrauchsabgabenbescheid für Oktober 2006 (richtig: Oktober 2004) Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben. In der Begründung wird ausgeführt, ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen, das von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht wird, sei nach den Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG) nach einem Monat ab der Einbringung in das Bundesgebiet in

Österreich zuzulassen. Die Frage der Steuerbarkeit (und somit das Entstehen der Verpflichtung zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe) sei an den Zeitpunkt der Verpflichtung zur Zulassung nach dem KFG geknüpft. Ohne die weiteren Voraussetzungen für die Verpflichtung zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe im betreffenden Verfahren zu untersuchen, sei somit jedenfalls festzuhalten, dass ein Fahrzeug, das am 25. Oktober 2004 in Deutschland zum Verkehr zugelassen wurde, selbst dann im Oktober 2004 nicht der österreichischen Normverbrauchsabgabe unterliegen könne, wenn dieses Fahrzeug bereits am 25. Oktober 2004 nach Österreich eingebracht und für den Zeitraum eines Monats im Inland verwendet worden sein sollte. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) liege ein Grund für eine ersatzlose Aufhebung des Bescheides vor, weil die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug vorgeschrieben wurde, obwohl kein Abgabeananspruch entstanden ist. Der Bescheid betreffend Verspätungszuschlag zur NoVA wurde vom Finanzamt aufgehoben.

Ergänzende Ermittlungen durch die Abgabenbehörde erster Instanz haben laut Schreiben vom 25. März 2009 ergeben, dass das Objekt in S, in den Jahren 2004 bis 2006 einer Komplettsanierung unterzogen wurde und nicht bewohnbar gewesen sein soll. Dem Bw und seiner Frau ist laut vorliegendem Kaufvertrag aus dem Jahr 1996 ein lebenslängliches und unentgeltliches Wohnungsrecht hinsichtlich der im ersten Stock des Hauses gelegenen Räumlichkeiten sowie der Mitbenützung des Gartens eingeräumt. Im Haus wurde eine Wohnung für den Bw und seine Frau eingerichtet, der Rest des Hauses wird vom Sohn des Bw und dessen Frau bewohnt. Der Bw habe sich während der Umbauarbeiten nur kurz in Österreich aufgehalten und dabei in seinem Wohnmobil vor dem Haus übernachtet. Er komme etwa alle drei Monate nach Österreich, um Arztbesuche zu erledigen und den Medikamentenvorrat aufzufüllen. Seit Mitte September 2008 halte sich der Bw wegen einer Erkrankung seiner Ehefrau durchgehend in Österreich auf.

Nach einer Berufungsverhandlung am 20. April 2009 wurden zum Nachweis des Aufenthaltes im Ausland im Mai 2009 weitere Unterlagen (Aufstellung der ASFINAG über GO Sammelrechnungen für 2004 und 2005; Kreditkartenabrechnungen von November 2004 bis April 2005; Erklärung des Betriebsleiters einer Firma in D-83395 Freilassing, dass das Wohnmobil des Bw im Sommer 2005 mehrfach auf dem Firmenparkplatz abgestellt war; Rechnung über die Nachrüstung des Wohnmobils) vorgelegt und die Einvernahme näher genannter Personen als Zeugen beantragt.. Das Wohnmobil habe sich vom Kauf bis zum 31. Dezember 2004 ausschließlich im Ausland befunden.

Im Akt finden sich darüber hinaus auch noch Tankbelege und Rechnungen über ärztliche Behandlungen im Ausland im Jahr 2005 und Kreditkartenabrechnungen aus dem Jahr 2006.

Mit Berufungsentscheidung vom 17. August 2009, GZ. RV/0613-S/06, wurde der Berufung gegen die Umsatzsteuer für 2004 Folge gegeben und der Bescheid vom 2. August 2006 aufgehoben. Nach Ansicht des UFS lag der Endpunkt der Lieferung nicht in Österreich bzw wurde das verfahrensgegenständliche Fahrzeug im Zuge der Lieferbewegung nicht im Sinne einer innergemeinschaftlichen Güterbewegung von Deutschland nach Österreich, sondern nach Spanien "bewegt".

Gegen diesen Bescheid wurde vom Finanzamt Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben.

Mit Bescheid vom 15. September 2009 hat das Finanzamt Salzburg-Land neuerlich die Normverbrauchsabgabe für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug zuzüglich eines Verspätungszuschlages festgesetzt. Als Entstehungszeitpunkt wurde im Hinblick auf die Feststellungen des Zollamtes Salzburg September 2005 angenommen. Laut Begründung geht die Abgabenbehörde erster Instanz nach Würdigung des festgestellten Sachverhaltes und unter Wahrung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung von einem Hauptwohnsitz des Bw in S, und von einem dauernden Standort des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges in Österreich jedenfalls ab August 2005 aus. Ein Gegenbeweis sei nicht erbracht worden.

Gegen diesen Bescheid wurde vom Bw mit Schreiben vom 12. Oktober 2009 durch seinen Vertreter form- und fristgerecht Berufung erhoben und die ersatzlose Aufhebung beantragt.

Mit Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 2009, GZ. RV/0611-S/06, wurde der Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum November 2004 bis Juli 2006 unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben, da nach Ansicht des UFS Ermittlungen über den Wohnsitz des Bw unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

In der Folge wurde der Bescheid betreffend die Festsetzung eines Verspätungszuschlages für die Umsatzsteuer für 2004 von der belangten Behörde aufgehoben.

Mit Bericht vom 19. Oktober 2009 hat das Finanzamt die oa Berufung vom 12. Oktober 2009 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 7. November 2011 wurde dem UFS eine eidesstattliche Erklärung des Sohnes des Bw vorgelegt, wonach der Hauptwohnsitz seiner Eltern seit August 2005 in Spanien liegt, wo sich diese jährlich über sechs Monate aufhalten. Meldebestätigungen würden in Spanien nicht ausgestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im verfahrensgegenständlichen Fall, wo das vom Bw im Oktober 2004 in Deutschland gekaufte Kraftfahrzeug seinen dauernden Standort hat bzw ob dieses nach dem Kraftfahrgezet in Österreich zuzulassen gewesen wäre.

Bevor sich der UFS mit dieser Frage beschäftigt, ist im Hinblick auf die ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe vom 2. August 2006 mit Berufungsentscheidung vom 26. November 2008, GZ. RV/0612-S/06, jedoch zu prüfen, ob ein Fall einer res iudicata vorliegt.

Der Begriff "res iudicata" ist wie jener der "Rechtskraftwirkung von Bescheiden" ein Ausfluss des Grundsatzes "ne bis in idem", einer der grundlegenden Säulen der österreichischen Verfahrensrechtsordnung, und somit auch im Abgabenverfahrensrecht unbedingt anwendbar (siehe *Bichler*, ÖStZ 1995, 233). Eine von der Behörde einmal untersuchte und entschiedene Sache darf nicht neuerdings untersucht und entschieden werden.

"Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (*Ritz*, BAO⁴, § 289 Tz 38, mwN). Identität der Sache liegt dann vor, wenn einerseits weder in der Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Parteibegehrens maßgebenden tatsächlichen Umständen eine Änderung eingetreten ist und sich andererseits das neue Parteibegehren im Wesentlichen (von Nebenumständen, die für die rechtliche Beurteilung der Hauptsache unerheblich sind, abgesehen) mit dem früheren deckt (vgl VwGH 6.9.2005, [2005/03/0065](#), mwN).

Im vorliegenden Fall unterscheidet sich der Bescheid vom 15. September 2009 von jenem vom 2. August 2006 hinsichtlich des Zeitpunktes der Entstehung der Steuerschuld und damit verbunden hinsichtlich der Bemessungsgrundlage. Die maßgebenden tatsächlichen Umstände und die Rechtslage sind unverändert geblieben. Die Sache, um die es geht, ist die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (zuzüglich eines Verspätungszuschlages) gegenüber dem Bw für das von diesem im Oktober 2004 in Deutschland gekaufte und ohne Zulassung im Inland verwendete Wohnmobil mit dem amtlichen Kennzeichen DE. Dabei war von Anfang an bekannt, dass dieses Kraftfahrzeug erstmalig am 4. August 2005 in S, festgestellt wurde und zuvor im Ausland verwendet worden sein soll.

Ist die belangte Behörde zunächst davon ausgegangen, das Kraftfahrzeug sei vom Bw bereits im Oktober 2004 nach Österreich verbracht und hier verwendet worden, wurde der Entstehungszeitpunkt der Steuerschuld im angefochtenen Bescheid mit September 2005 angenommen. Die Angabe eines anderen Monats im Spruch des Bescheides bedeutet jedoch nicht, dass die Entscheidung deshalb über einen anderen Gegenstand ergeht, als über den,

der bereits vom Erstbescheid erfasst war (UFS 8.3.2010, RV/0432-S/09). Nach ho Ansicht liegt trotz der Änderung des Entstehungszeitpunktes (und der damit verbundenen Änderung der Bemessungsgrundlage) Sachidentität vor. Die Normverbrauchsabgabe ist eben nicht zeitraumbezogen, sondern es handelt sich um eine Einzelbesteuerung.

Wenn die belangte Behörde die Ansicht vertritt, dass die Normverbrauchsabgabe für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug gegenüber dem Bw festzusetzen ist bzw der Bescheid vom 2. August 2006 im Berufungsverfahren abzuändern gewesen wäre, hätte eine Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung vom 26. November 2008, GZ. RV/0621-S/06, erhoben werden müssen. Indem dies unterlassen wurde, ist diese Entscheidung (ersatzlose Aufhebung) in Rechtskraft erwachsen. Die neuerliche Entscheidung in dieser Sache erweist sich somit als rechtswidrig.

Damit fällt auch die Grundlage für die Festsetzung des Verspätungszuschlages weg.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass die Steuerschuld bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges im Inland bereits mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland entsteht und nicht erst nach Ablauf eines Monats. Sollte also die Rechtsansicht vertreten werden, bei Änderung des Zeitpunktes liege keine Sachidentität mehr vor, wäre der angefochtene Bescheid ebenfalls aufzuheben gewesen, da im Spruch nicht August 2005, sondern September 2005 (Ablauf der Frist zur Zulassung im Inland) als Entstehungszeitpunkt angegeben ist.

Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Salzburg, am 11. November 2011