



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Beim Bw ist im Zuge einer Außenprüfung laut Bericht vom 1.2.2010 ua. Folgendes festgestellt worden:

TZ 1 Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer:

Der Bw betreibe am Standort seines Hauptwohnsitzes in A, ein Speditionsunternehmen in Form eines Einzelunternehmens. Weiters befinde sich auf der angemieteten Liegenschaft in B, ein LKW-Abstellplatz inklusive Dieseltanklager und –anlage. Eine weitere Betriebsstätte (Mitbenützung des Büros eines Geschäftsfreundes gegen geringes Entgelt) befinde sich in Deutschland. Der Bw (mit Hauptwohnsitz in C) fahre einen PKW F mit dem deutschen Kennzeichen BGL (erstmalig zugelassen am 2003). Die Leasingkosten des Fahrzeuges (Baujahr 2003) seien bis 2006 in der deutschen Betriebsstätte als Betriebsausgaben abgesetzt worden. Nach Vertragsende im Jahr 2006 sei das Fahrzeug um den Restwert angekauft worden und befinde sich nunmehr im Betriebsvermögen der deutschen Betriebsstätte. Nach Auffassung

der Außenprüfung sei der PKW F mit dem Kennzeichen BGL in Österreich normverbrauchsabgabepflichtig. Ebenso sei die Kraftfahrzeugsteuer für dieses Fahrzeug in Österreich zu entrichten.

Prüfungsabschluss: Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO:

Hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer 2004 bis 2008 seien Feststellungen getroffen worden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machten. Die Wiederaufnahme erfolge unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtwirkung. Im vorliegenden Fall könnten die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung sei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Die Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung haben am 1.2.2010 zur Erlassung eines Bescheides über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat 09/2003, am 2.2.2010 je eines Bescheides über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2003 sowie für die Monate 1 bis 9/2009, weiters am 2.2.2010 jeweils zur Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 sowie zur Erlassung der entsprechenden Sachbescheide geführt.

Gegen sämtliche Bescheide ist im Wesentlichen mit nachstehender Begründung Berufung eingebracht worden:

Der PKW F werde seit seiner Anschaffung im Jahr 2003 nur in geringfügigem Ausmaß im Inland betrieben. Für die Kalenderjahre 2008 und 2009 sei ein Fahrtenbuch vorgelegt worden, aus dem sich die fast ausschließliche Nutzung des Fahrzeuges in Deutschland ergebe. Dies sei dadurch bedingt, dass der Hauptauftraggeber seinen Firmensitz im DE habe und der Bw überwiegend mit Transporten Norddeutschland – Ausland beauftragt worden sei. Des Weiteren besitze der Bw im Betriebsvermögen seiner österreichischen Betriebsstätte einen PKW G, der im Inland Verwendung finde.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO verjähre das Recht eine Abgabe festzusetzen bei Abgaben, die keine Verbrauchsteuern und keine Stempelgebühren oder Gebühren gemäß § 17 a des VfGG und § 27 VwGG seien, in fünf Jahren, bei hinterzogenen Abgaben in sieben Jahren. Da es sich im gegenständlichen Fall unbestrittener Maßen um eine denkbare Rechtsauslegung handle,

könne keine Abgabenhinterziehung unterstellt werden, somit sei das Recht auf Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 09/2003 verjährt.

Betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeit ab September 2003 werde festgehalten, dass der gegenständliche PKW in Deutschland mit dem Kennzeichen BGL zum Verkehr zugelassen sei. Aus diesem Grund werde in Deutschland Kraftfahrzeugsteuer entrichtet. Das gegenständliche Fahrzeug werde nur vorübergehend im Inland betrieben. Eine Zulassung zum Verkehr im Inland sei somit nicht vorzunehmen, aus diesem Grund entbehre die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer der rechtlichen Grundlage. Darüber hinaus werde festgehalten, dass die Erhebung von Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer für Betriebsvermögen, welches in Deutschland bereits der Besteuerung unterliege, gegen Art. 44 des EG-Vertrages verstoße.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31.3.2010 ist der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für das Kalendermonat 09/2003 wegen Verjährung stattgegeben und der Bescheid aufgehoben worden.

Die Berufungen gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2003 sowie für die Monate 1-9/2009, weiters gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 sowie gegen die entsprechenden Sachbescheide sind mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen worden.

Aufgrund der abweisenden Berufungsvorentscheidungen hat der Bw die Vorlage dieser Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Mit Berufungsentscheidung vom 12.4.2013, RV/0329-S/10, ist sodann der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2003 ebenfalls wegen Verjährung stattgegeben und der Bescheid aufgehoben worden.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 hat das Finanzamt über Nachfrage des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz mitgeteilt, dass in der EDV für die Streitjahre händische Bescheide angeführt seien. Im Veranlagungsakt würden allerdings keine Zweitschriften aufliegen.

Dem Bw ist mit Mängelbehebungsbescheid aufgetragen worden, die darin angeführten Mängel zu beheben. Es würden die Erklärungen, in welchen Punkten die Bescheide angefochten

würden, und die Begründungen fehlen. Der Bw ist auch ersucht worden, sämtliche Erstbescheide, die von den gegenständlichen Wiederaufnahmeverfahren betroffen seien, gleichzeitig mit Beantwortung dieses Mängelbehebungsauftrages vorzulegen.

Im fristgerecht eingereichten Schriftsatz zur Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages hat der Bw ausgeführt, dass bis zum heutigen Tag keine bescheidmäßige Erledigung der eingebrachten Kraftfahrzeugsteuererklärungen für die streitgegenständlichen Zeiträume eingegangen sei. Die in den für die Jahre 2004 bis 2008 eingereichten Abgabenerklärungen ausgewiesenen Nachzahlungen bzw. Gutschriften an Kraftfahrzeugsteuer seien zwar auf dem Abgabenkonto gebucht worden, entsprechende Erstbescheide seien jedoch nicht ergangen. Es sei daher nicht möglich diese oder Kopien derselben vorzulegen. § 303 BAO regle die Wiederaufnahme des Verfahrens eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens zur Abgabenfestsetzung. Da im gegenständlichen Fall keine Erstbescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 ergangen seien, sei die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung derselben begrifflich nicht möglich. Die angefochtenen Bescheide würden somit der rechtlichen Grundlage entbehren und seien daher ersatzlos aufzuheben.

Hierzu wird erwogen:

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO ua. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist nach § 307 Abs. 1 erster Satz BAO unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden.

Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren gemäß § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Jede Wiederaufnahme setzt begrifflich ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren voraus. (Vgl. Ritz, BAO, TZ. 4 zu § 307)

Gemäß § 307 Abs. 1 BAO ist weiters mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren

Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. (Vgl. Ritz, BAO, TZ 6 zu § 307).

Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid sind zwei Bescheide, die jeder für sich der Berufung zugänglich sind bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden können. Auch hinsichtlich ihrer Behebbarkeit sind sie getrennt zu beurteilen. Sind beide Bescheide mit Berufung angefochten, so ist zunächst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden. (Ritz, BAO, TZ 7 zu § 307, VwGH vom 2.9.2009, 2005/15/0031, VwGH vom 21.12.2012, 2009/17/0199).

Bei der Kraftfahrzeugsteuer handelt es sich nach § 6 Abs. 3 KfzStG um eine Selbstbemessungsabgabe, bei der der Abgabenschuldner die Abgaben selbst zu berechnen und zu entrichten hat, ohne vorherige abgabenbehördliche Tätigkeiten (zB bescheidmäßige Festsetzungen) abwarten zu dürfen. (Vgl. Ritz, BAO, TZ 1 zu 201).

§ 201 BAO regelt die erstmalige Festsetzung solcher Selbstberechnungsabgaben mit Abgabenbescheid. Die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe setzt nach § 201 Abs. 1 BAO stets voraus, dass sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist oder dass der Abgabepflichtige, obwohl er hiezu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt. (Vgl. Ritz, BAO TZ 6 und 7).

Ein Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer stellt somit eine Festsetzung nach § 201 BAO dar.

Entsprechend den vorstehenden Ausführungen hat der Bw ursprünglich die Kraftfahrzeugsteuer für die streitgegenständlichen Zeiträume selbst berechnet und abgeführt. Vor der Durchführung der Außenprüfung sind auch – wie die Ermittlungen im Rahmen des Berufungsverfahrens ergeben haben – keine Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 ergangen. Die in Folge der Außenprüfung erlassenen Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die streitgegenständlichen Zeiträume hätten daher nicht ergehen dürfen. Das Finanzamt hätte vielmehr – ohne Wiederaufnahme des Verfahrens – die Kraftfahrzeugsteuer mit (auf § 201 BAO gestützten) Bescheiden festzusetzen gehabt.

Da den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden kein abgeschlossenes Verfahren vorangegangen ist und im gegenständlichen Fall lediglich eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 ergehen hätte müssen, müssen die Bescheide über die

Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 ins Leere gehen und ohne Wirkung bleiben. Derartige (nicht wirksame) Bescheide können auch von vorneherein nicht die Rechtsfolgen des § 307 Abs. 3 BAO nach sich ziehen. (Vgl. VwGH vom 28.10.2008, 2006/15/0102, und UFS vom 6.3.2013, RV/0937-G/11).

Die Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 ist daher als unzulässig zurückzuweisen.

Die Entscheidung über die Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2004, 1 bis 12/2005, 1 bis 12/2006, 1 bis 12/2007 und 1 bis 12/2008 und zusätzlich über die Berufung gegen die Kraftfahrzeugsteuer 1 bis 9/2009 erfolgt gesondert.

Salzburg, am 29. April 2013