



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 3 am 18. März 2003 über die Berufung der Bw., vertreten durch Grüner & Partner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch AR Helmut Bauer, betreffend Nichtfestsetzung von Normverbrauchsabgabe nach in 8010 Graz, C. v. Hötzendorfstr. 14-18 durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen die Nichtfestsetzung von Normverbrauchsabgabe für die Kalendermonate Juni und Juli 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Für den Kalendermonat Jänner 2001 wird Normverbrauchsabgabe mit 9.572,32 € (131.718 S) festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage beträgt 59.484,89 € (818.530 S).

Die Berufung gegen die Nichtfestsetzung von Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat August 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine in Deutschland ansässige Kapitalgesellschaft, deren Betriebsgegenstand laut einem Auszug des Handelsregisters u.a. die Vermietung von beweglichen und unbeweglichen Sachen inklusive Durchführung des Leasinggeschäftes ist.

Im Jahr 2001 meldete die Bw. Normverbrauchsabgabe für Vermietungen (§ 1 Z 2 NoVAG) für Juni 2000 im Betrag von 82.456,00 S, für Juli 2000 im Betrag von 87.200,00 S und für Jänner 2001 im Betrag von 15.264,00 S sowie für Februar 2001 im Betrag von 116.454,00 S an (sämtliche Anmeldungen gingen am 14. März 2001 beim Finanzamt ein).

Am 14. Juli 2001 überprüfte die Zollwacheabteilung Landeck/MÜG auf einem Areal der Bw. in R mehrere Kraftfahrzeuge mit deutschem Kennzeichen, u.a. zwei Kraftfahrzeuge gleichen Typs der Marke Mercedes und ein Kraftfahrzeug der Marke Volkswagen Golf, die der Bw. zugeordnet werden konnten (Anzeige vom 21. Juli 2001).

Nachdem das Finanzamt der Bw. Formulare zur Anmeldung von Normverbrauchsabgabe übermittelt hatte, teilte die Bw. mit Schreiben vom 29. August 2001 mit, die diesbezüglichen Anmeldungen bereits durchgeführt zu haben.

In der Folge meldete die Bw. Normverbrauchsabgabe für August 2001 im Betrag von 16.301,95 S an (Eingang der Anmeldung beim Finanzamt am 7. September 2001).

Mit Eingabe vom 18. September 2001 stellte die Bw. beim Finanzamt einen "Rückzahlungsantrag" für die gesamte angemeldete Normverbrauchsabgabe (angemerkt sei, dass die Bw. in dieser Eingabe die Normverbrauchsabgabe für Jänner 2001 und Februar 2001 in einem Betrag von 131.718 S als Normverbrauchsabgabe für Jänner 2001 bezeichnete). Zur Begründung führt sie im Wesentlichen aus, dass sich nach § 1 Z 2 NoVAG der Ort der Vermietung zwar nach § 3 Abs. 11 UStG 1972 bestimme, doch sei auf Grund der dynamischen Verweisung nach § 14 NoVAG dennoch § 3a UStG 1994 anzuwenden, was bedeute, dass sich der Ort der Leistung nach dem Sitz des leistenden Unternehmers richte. Es sei daher der Tatbestand der gewerblichen Vermietung nach § 1 Z 2 NoVAG in Österreich nicht erfüllt. § 1 Z 3 NoVAG bestimme, dass auch die Verwendung im Inland als erstmalige Zulassung gelte, wenn das Fahrzeug nach dem österreichischen Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, doch seien die bezug habenden Bestimmungen § 82 Abs. 8 und § 79 Kraftfahrgesetz (KFG) infolge Europarechtswidrigkeit (Verletzung der Freiheit im Dienstleistungsverkehr gemäß Art. 49 ff EGV) nicht anzuwenden. Zu dieser Frage sei derzeit ein Verfahren vor dem EuGH anhängig. Mangels Verwirklichung eines steuerpflichtigen Tatbestandes werde daher die Rückzahlung der rechtsgrundlos eingezahlten NoVA begehrt.

Mit Schreiben vom 10. Juni 2002 brachte der Bw. einen Devolutionsantrag bei der Finanzlandesdirektion für Steiermark ein.

Mit Schreiben vom 4. Juli 2002 forderte die Finanzlandesdirektion für Steiermark die Bw. auf, eine Aufstellung der einzelnen Fahrzeuge zu übermitteln, für die bereits Normverbrauchsabgabe entrichtet worden sei, und zwar unter Anführung der Fahrzeugtype, der Motornummer, der Fahrgestellnummer, des Steuersatzes/der NoVA-Schuld, des gemeinen Wertes im Zeitpunkt der Anmeldung zur Normverbrauchsabgabe und im Zeitpunkt der Verbringung ins Ausland bzw. Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland, des Zulassungsbesitzers im Zeitpunkt der Verbringung ins Ausland bzw. den derzeitigen Zulassungsbesitzer (falls der nicht Ersteren ident sei), des Namens und der Anschrift der derzeitigen Leasingnehmer, der Leasingverträge und eines Nachweises über die Verbringung der Fahrzeuge in das Ausland.

Mit Schreiben vom 2. August 2002 nahm der Bw. zu dem genannten Schreiben Stellung und führt u.a. aus, dass es sich bei den Kraftfahrzeugen um Neufahrzeuge handle, die in Österreich niemals zugelassen gewesen seien. Die Zulassung bestehe in Deutschland. Die Verbringung der Kraftfahrzeuge nach Deutschland werde durch entsprechende Rechnungen sowie die Vermerke in den Fahrzeugbriefen bzw. Zulassungsscheinen ausreichend dokumentiert.

Aus den vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass die Anmeldung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Juni 2000 und Juli 2000 jeweils für einen in Österreich erworbenen Mercedes Benz Typ E 320 CDI Avantgarde erfolgte, wobei der eine ab 1. Juni 2000 und der andere ab 1. Juli 2000 für die Dauer von jeweils 42 Monaten an die Firma U-KG (die in einem gesellschaftsrechtlichen Naheverhältnis zur Bw. steht) verleast wurde. Der Sitz der U-KG ist laut Firmenbuch in Österreich. Die Anmeldung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Jänner 2001 erfolgte für einen Chrysler Jeep Grand Cherokee LTD 3,1 TD, der ab 1. Jänner 2001 für die Dauer von 54 Monaten an die B-GmbH verleast wurde. Der Sitz der B-GmbH ist laut Firmenbuch in Österreich. Bei sämtlichen der Abgabenbehörde (in Kopie) vorgelegten Leasingverträgen fehlt die Unterschrift des Leasingnehmers. Statt dessen findet sich der Vermerk "ohne Unterschrift". Die Anmeldung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Februar 2001 (in den vorgelegten Unterlagen findet sich stattdessen eine damit betragsmäßig übereinstimmende weitere Anmeldung für den Zeitraum Jänner 2001) erfolgte für einen Volkswagen Golf Rabbit TDI, der ab 1. Jänner 2001 für die Dauer von 42 Monaten ebenfalls an die U-KG verleast wurde. Die Anmeldung der Normverbrauchsabgabe für den

Zeitraum August 2001 betrifft einen Volkswagen Golf Rabbit TDI, der ab 1. August 2001 für die Dauer von 54 Monaten an den steuerlichen Vertreter der Bw. verleast wurde.

Mit Bescheid vom 20. August 2002 wies die Finanzlandesdirektion für Steiermark den Devolutionsantrag als unzulässig zurück.

Mit Bescheid vom 12. September 2002 wies das Finanzamt den "Rückzahlungsantrag", den es als Antrag auf Festsetzung der Normverbrauchsabgabe mit Null und als Antrag auf Rückzahlung des dadurch entstehenden Abgabenguthabens deutete, ab (im Spruch ganz offensichtlich irrtümlich "8/2000" statt "8/2001" genannt). Zur Begründung führte es unter Hinweis auf § 3 Abs. 11 UStG 1972 im Wesentlichen aus, der Leistungsort liege im Falle der Vermietung im Inland, wenn die Auswertung dieser sonstigen Leistung im Inland erfolge. Da sämtliche Leasingnehmer im Inland ansässig seien und die Nutzung demnach im Inland bzw. nicht ausschließlich im Ausland erfolge, was von der Bw. auch nie in Abrede gestellt worden sei, sei der Tatbestand des § 1 Z 2 NoVAG erfüllt. Es sei aber auch der Tatbestand der Z 3 erfüllt, weil nach den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen eine Zulassung der Kraftfahrzeuge im Inland hätte erfolgen müssen, weil diese mehr als einen Monat von im Inland ansässigen Mietern genutzt würden. Ein Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht liege nicht vor.

Dagegen wendet sich die Bw. mit Berufungsschreiben vom 14. September 2002. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass sich die mietgegenständlichen Kraftfahrzeuge in ihrem Betriebsvermögen befänden und in der Bundesrepublik Deutschland zugelassen seien, weshalb kein Tatbestand des österreichischen NoVAG erfüllt sei. Nach § 1 Z 2 NoVAG bestimme sich der Ort der Vermietung zwar nach § 3 Abs. 11 UStG 1972, doch sei dies auf Grund des § 14 NoVAG ein dynamischer Verweis. Deshalb richte sich der Ort der Leistung nach § 3a UStG 1994, somit nach dem Sitz des leistenden Unternehmers, der hier in Deutschland liege. Der Tatbestandsverwirklichung nach § 1 Z 3 NoVAG stehe entgegen, dass eine kraftfahrrechtliche Zulassung der Kraftfahrzeuge in Österreich nicht erforderlich sei. Die im Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben maßgebliche Zulassungsbestimmung des § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz (KFG) sei infolge festgestellter EU-Widrigkeit nicht anzuwenden. Die nunmehr mit BGBl. I Nr. 123/2002 vom 13. August 2002 verfügte Zulassungsbestimmung gemäß § 82 Abs. 8 KFG erlaube eine Benutzung der Kraftfahrzeuge ohne österreichische Zulassung für den Zeitraum von einem Monat ab Einbringung der Kraftfahrzeuge in das Inland. Eine einen Monat übersteigende ununterbrochene Benutzung der gegenständlichen Kraftfahrzeuge im Inland habe aber bis dato nicht stattgefunden und werde auch voraussichtlich nicht stattfinden. Auf Grund der internationalen Tätigkeit der Leasingnehmer (Güterbeförderungsunternehmer bzw. Wirtschaftstreuhänder) seien die gegenständlichen

Kraftfahrzeuge keineswegs nur im Inland verwendet worden, sondern es seien regelmäßig und zwar jedenfalls in kürzeren als Monatsintervallen Auslandsbenutzungen erfolgt. Durch die regelmäßige Verbringung der Kraftfahrzeuge in das Ausland sei die Monatsfrist unterbrochen worden und es habe die Monatsfrist mit der jeweiligen "Wiederverbringung" der Kraftfahrzeuge neu zu laufen begonnen. Dies gelte auch für die Zukunft.

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2003 beantragte die Bw. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat.

Am 25. August 2003 brachte die Bw. beim Verwaltungsgerichtshof eine Säumnisbeschwerde ein.

Mit Beschluss vom 4. November 2003, Zl. 2003/15/0082, eingelangt am 12. November 2003, wurde der unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Graz, aufgefordert, binnen drei Monaten den versäumten Bescheid zu erlassen. Die Frist wurde im Nachhinein um sechs Monate verlängert.

Im Zuge der am 18. März 2004 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wiederholte der Bw. im Wesentlichen sein in den bisherigen Schriftsätzen getätigten Vorbringen, verwies zum Tatbestand des § 1 Z 2 NoVAG ergänzend auf § 28 Abs. 8 UStG 1994 und beantragte die Stattgabe der Berufung. Das Finanzamt beantragte die Abweisung der Berufung als unbegründet.

Der Senat hat erwogen:

Strittig ist, ob im Zusammenhang mit den Kraftfahrzeugen, für die die Bw. Normverbrauchsabgabe angemeldet hat, eine Steuerpflicht wegen "gewerblicher Vermietung im Inland" i.S.d. § 1 Z 2 NoVAG oder wegen "Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre" i.S.d. § 1 Z 3 NoVAG besteht.

Gewerbliche Vermietung im Inland (§ 1 Z 2 NoVAG)

§ 1 NoVAG. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

2. Die gewerbliche Vermietung im Inland von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen durch einen Unternehmer, ausgenommen die gewerbliche Vermietung von Vorführkraftfahrzeugen an Unternehmer im Sinne der Z 1 und zum Zwecke der gewerblichen Weitervermietung. Der Ort der Vermietung richtet sich nach § 3 Abs. 11 UStG 1972; § 28 Abs. 7 UStG 1994 ist nicht anzuwenden.

§ 14 NoVAG. Soweit in diesem Bundesgesetz auf andere Bundesgesetze verwiesen wird, sind diese in ihrer jeweils geltenden Fassung anzuwenden.

§ 3 UStG 1972. (11) Eine sonstige Leistung wird im Inland ausgeführt, wenn der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil im Inland tätig wird oder wenn der Unternehmer eine Handlung im Inland oder einen Zustand im Inland duldet oder eine Handlung im Inland unterläßt. ...

§ 28 UStG 1994. (7) Soweit in diesem Bundesgesetz auf Bestimmungen anderer Bundesgesetze verwiesen wird, sind diese Bestimmungen in ihrer jeweils geltenden Fassung anzuwenden.

(8) Beziehen sich bundesgesetzliche Vorschriften auf Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1972, BGBl. Nr. 223/1972, so treten an die Stelle dieser Bestimmungen die entsprechenden Bestimmungen dieses Bundesgesetzes.

Die Bw. bringt vor, dass die inländischen Mieter der Kraftfahrzeuge international tätig seien und folglich die Fahrzeuge wiederholt im Ausland verwendet würden ("gemischte Nutzung").

Bei der Normverbrauchsabgabe, die als am Ersterwerb oder der Erstzulassung eines Kraftfahrzeuges im Inland anknüpfende Verkehrssteuer ausgestaltet ist (vgl. Heinrich, Die Zukunft von Kfz-Zulassungssteuern in der EU am Beispiel der NoVA, ÖStZ 2002, 267), ist nach § 1 Z 2 NoVAG für den Fall der "gemischten Nutzung" gesetzlich keine Aufteilung nach dem Verhältnis zwischen Inlands- und Auslandsnutzung vorgesehen.

Wird ein Kraftfahrzeug nicht ausschließlich im Inland bzw. nicht ausschließlich im Ausland verwendet (eine bloß geringfügige Nutzung im Inland ist unbeachtlich), erfolgt also seine Verwendung sowohl im Inland als auch im Ausland, so richtet sich die Steuerpflicht nicht nach § 1 Z 2 NoVAG, sondern nach § 1 Z 3 NoVAG. Die Normverbrauchsabgabepflicht der Bw. ist daher im vorliegenden Fall nur anhand dieser Bestimmung zu beurteilen. Auf die Frage, welche Bestimmung des UStG 1972 bzw. UStG 1994 den Ort der Leistung normiert, war daher nicht weiter einzugehen.

Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3 NoVAG)

§ 1 NoVAG. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

§ 82 KFG idgF. (8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während

eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

§ 82 KFG idF vor BGBl. I Nr. 312/2002. (8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während der drei unmittelbar auf ihre Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Tage zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

Die Bw. stützt - ohne an sich zu bestreiten, dass die Fahrzeuge während der gesamten Leasingdauer auch im Inland verwendet werden - ihr Begehren im Wesentlichen auf die Rechtsansicht, dass nur eine einen Monat übersteigende ununterbrochene Verwendung der Kraftfahrzeuge im Inland Normverbrauchsabgabepflicht begründe und jede Auslandsfahrt mit dem Kraftfahrzeug eine Unterbrechung der Monatsfrist (in der Frage der "Monatsfrist" ist der Bw. auf Grund des Vorranges des Gemeinschaftsrechts vor nationalem Recht zu folgen) und damit eine die Steuerpflicht hindernde "Verbringung" darstelle.

Dieser Rechtsansicht kann nicht gefolgt werden. Ist - wie hier - unstrittig, dass im Ausland geleaste und dort zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge von Personen mit Sitz im Inland während der mehrjährigen Leasingdauer im Bundesgebiet verwendet werden, so besteht Normverbrauchsabgabepflicht gemäß § 1 Z 3 NoVAG auch dann, wenn die Kraftfahrzeuge zwischendurch (regelmäßig und in kleineren Abständen als ein Monat) im Ausland verwendet werden.

Die Berufung war deshalb diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

Für die Kalendermonate Jänner 2001 hatte eine Abänderung und Festsetzung der Normverbrauchsabgabe stattzufinden, weil sich aus der Berufung und den von der Bw. übermittelten Unterlagen ergibt, dass die von ihr für den Kalendermonat Februar 2001 angemeldete Normverbrauchsabgabe bereits für Jänner 2001 hätte angemeldet werden müssen.

Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Februar 2001 hat die Bw. nicht bekämpft. Nur der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass das Finanzamt

die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Februar 2001 auf Antrag der Bw. oder von Amts wegen mittels Nichtfestsetzungsbescheides richtig zu stellen haben wird.

Graz, 18. März 2004