

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache P. GesmbH, W., vertreten durch Gruber Wirtschaftsberatung GmbH, Gassen 2, 3393 Zelking, über die Beschwerde vom 31.01.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs vom 23.11.2011, betreffend Normverbrauchsabgabe für März 2002 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.), die P. GmbH, brachte am 21.03.2002 den Antrag auf Vergütung von Normverbrauchsabgabe für den Monat März 2002 in Höhe von € 6.129,80 ein. Die Eingabe wurde vom Finanzamt durchgeführt.

Auf Grund der Ergebnisse der Betriebsprüfung u.a. betreffend Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe für die Jahre 2002 bis 2005 erließ das Finanzamt den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für das Jahr 2002 vom 10.01.2008 und setzte eine Nachzahlung in Höhe von € 6.129,80 fest.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens betreffend diesen Bescheid, hob der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 29.09.2011, Zl. 2011/16/0128, den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 31.03.2011 betreffend Normverbrauchsabgabe für 2002 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes mit folgender Begründung auf:

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

*"Nach § 1 Z 1 NoVAG 1991 (Normverbrauchsabgabegesetz), BGBl. Nr. 695/1991, in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung (NoVAG) unterlagen die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen sowie von Vorführkraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1972) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführte, ausgenommen die Lieferung an*

einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung, der Normverbrauchsabgabe.

Nach § 1 Z 2 NoVAG 1991 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 21/1995 unterlagen der Normverbrauchsabgabe 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.

Nach § 3 Z 3 NoVAG 1991 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, waren von der Normverbrauchsabgabe Vorgänge in Bezug auf Fahrschulkraftfahrzeuge, Miet-, Taxi- und Gästewagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung, für Zwecke der Krankenbeförderung und des Rettungswesens verwendet werden, Leichenwagen und Einsatzfahrzeuge der Feuerwehren, befreit. Die Befreiung erfolgte im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung war, dass der begünstigte Verwendungszweck auf Grund des Zulassungsverfahrens nachgewiesen wurde.

Nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 ist eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt.

Im Beschwerdefall kann es dahingestellt bleiben, ob die Normverbrauchsabgabe nach § 1 Z 1 NoVAG in der Stammfassung für die die Rechnung über das in Rede stehende Fahrzeug ausstellende S GmbH oder nach § 1 Z 2 NoVAG in der oben angeführten Fassung für die Beschwerdeführerin entstanden ist.

Über einen Antrag auf Vergütung nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 ist mit Bescheid abzusprechen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. März 2006, Zl. 2002/15/0144 und 0145).

Ein solcher Bescheid ist in den vorgelegten Verwaltungsakten nicht enthalten, doch gehen die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens davon aus, dass die beantragte Vergütung erfolgt ist.

Das Finanzamt dürfte offenbar beabsichtigt haben, der Beschwerdeführerin die vergüteten Beträge "zur Nachzahlung" vorzuschreiben.

Mit dem unter Verwendung des Vordrucks "NOVA 3" erlassenen Bescheid hat das Finanzamt jedoch die Normverbrauchsabgabe mit "0,00 Euro" festgesetzt. Nach dem Text "Die Normverbrauchsabgabe wird wie folgt festgesetzt:" hat das Finanzamt in der fett gedruckten Zeile "Normverbrauchsabgabe" im diesbezüglichen Feld den Betrag "0,00 Euro" eingetragen. In den darunter liegenden vorgedruckten Zeilen "Für den Zeitraum bereits gebucht" und "Somit verbleiben zur Nachzahlung" hat das Finanzamt den jeweiligen Vergütungsbetrag (von 6.129,80 EUR) eingetragen.

*Darunter findet sich der Text "Die Normverbrauchsabgabe war bereits fällig. Die Höhe der Nachzahlung/Gutschrift sowie die für die Nachzahlung der zur Verfügung stehenden Frist sind der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung zu entnehmen."*

*Da somit für den Nachzahlungsbetrag ausgesprochen wurde, dass er bereits fällig sei und für die Nachzahlung hinsichtlich der Höhe und der zur Verfügung stehenden Frist auf eine gesondert zugehende Buchungsmitteilung verwiesen wurde, kommt dem Hinweis "Somit verbleiben zur Nachzahlung" nicht bloß Informationscharakter zu, sondern ist diese Aussage verbunden mit der Aussage über die Nachzahlungsfrist Teil des Spruches (vgl. auch Ritz, BAO3, Tz 15 zu § 198). Darin unterscheidet sich der Beschwerdefall von dem mit dem erwähnten hg. Erkenntnis vom 2. März 2006 entschiedenen, bei welchem im damals verwendeten Formblatt der Nachzahlungsbetrag lediglich informativ aufschien, weil eine Aussage über die eintretende oder eingetretene Fälligkeit oder über die Nachzahlungsfrist nicht enthalten (das diese Aussage enthaltende Feld nämlich nicht angekreuzt) war, und von dem mit dem hg. Erkenntnis vom 24. September 2002, Zl. 2001/14/0203, entschiedenen, bei welchem keine Fälligkeit für die deshalb bloß informativ angeführte Differenz zwischen festgesetztem Abgabebetrag und "bisher vorgeschriebenem" Abgabebetrag ("Vorsoll") festgesetzt war.*

*Mit der Abweisung der Berufung betreffend Normverbrauchsabgabe hat die belangte Behörde den Spruch des mit Berufung bekämpften Bescheides übernommen (vgl. abermals das erwähnte hg. Erkenntnis vom 2. März 2006).*

*Damit hat die belangte Behörde im Instanzenzug jedoch Normverbrauchsabgabe festgesetzt und auf Grund dessen einen Betrag an Normverbrauchsabgabe zur Zahlung innerhalb einer (einer gesondert zugehenden Buchungsmitteilung zu entnehmenden) Zahlungsfrist vorgeschrieben.*

*Dem gegenüber hätte bereits das Finanzamt über den Antrag auf Vergütung nach § 12 NoVAG bescheidmäßig absprechen müssen (vgl. abermals das erwähnte hg. Erkenntnis vom 2. März 2006) und bei Zutreffen der Ansicht, dass der Tatbestand der NoVA-Befreiung nach § 3 Z 3 NoVAG nicht erfüllt wäre, dieses Verfahren wieder aufnehmen und im wieder aufgenommenen Verfahren den Vergütungsantrag abweisen müssen.*

*Indem die belangte Behörde dies verkannte, hat sie den angefochtenen Bescheid, soweit er die Normverbrauchsabgabe betrifft, mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, weshalb er in diesem Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war."*

Der Bescheid des UFS wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit der im vorstehenden Erkenntnis angeführten Begründung aufgehoben. Die Berufung vom 27.02.2008 war somit wieder unerledigt.

Das Finanzamt hat nunmehr mit Berufungsvorentscheidung vom 21.11.2011 der Berufung vom 27.02.2008 stattgegeben und den gemäß der Rechtsansicht des VwGH-Erkenntnis unrichtig ergangenen Bescheid vom 10.01.2008 aufgehoben.

Anschließend erließ das Finanzamt am 23.11.2011 einen Bescheid, mit dem der Antrag der P. GesmbH, eingebracht am 21.03.2002 betreffend Vergütung nach § 12 NoVAG 1991 für März 2002 abgewiesen wurde.

In der Begründung verwies das Finanzamt auf die Ergebnisse der Außenprüfung und die Berufungsentscheidung vom 31.03.2011 des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien.

Gegen den Abweisungsbescheid brachte der Bf. am 31.01.2012 Berufung ein und führte - wie auch in der Berufung vom 27.02.2008 - aus, dass, da der BMW X5 den Kunden für Transporte von Baugeräten und Baubegleitfahrzeug zur Verfügung stünde und dem Kunden die Kosten der Transporte und Fahrzeugvermietung auch als Teilleistung in Rechnung gestellt werde (das gehe aus der Kalkulation des Unternehmens hervor), sowohl die Fahrten für Kunden der P. GmbH als auch die Fahrten für das Einzelunternehmen zur den Fahrten im Rahmen einer kurzfristigen gewerblichen Vermietung gehören würden. Die Vermietung sei jedenfalls als kurzfristig zu betrachten, da die Vermietung nur für bestimmte Aufträge erfolge, tagweise vermietet und daher ein Monat nicht überschritten werde.

Die Nova Befreiung im Sinne des § 3 NoVAG 1991 stehe damit zu.

Aufgrund des § 3 Z 3 NoVAG 1991 sei die Voraussetzung für die Befreiung von der Normverbrauchsabgabe gegeben.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 12.11.2014 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 31.01.2012 als unbegründet ab.

Begründend wurde ausgeführt, dass der VwGH mit Beschluss vom 02.10.2014, ZI. 2011/15/0095 (betreffend USt, KÖSt und KEST für die Jahre 2002 bis 2005) festgestellt habe, dass das streitgegenständliche Fahrzeug kein "Leihfahrzeug" im sprachüblichen Sinn darstelle. Die fallweise Verrechnung von Pauschalentgelten biete weder das Gesamtbild einer Betätigung, das dem eines Leasingunternehmens vergleichbar wäre, noch entspreche es den im Beschwerdefall erfolgten Vermietung an gesellschaftsfremde Personen. Auf den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes werde verwiesen. Da somit kein begünstigter Tatbestand gemäß § 3 NoVAG 1991 vorliege, sei die Beschwerde abzuweisen gewesen.

Gegen diese abweisende Beschwerde vorentscheidung brachte der Bf. am 24.11.2014 einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht ein.

Begründend wurde wie folgt ausgeführt:

*"Mit Berufungsvorentscheidung vom 21.11.2011 wurde der Berufung der Antragstellerin vom 27.02.2008 vollinhaltlich Rechnung getragen und der Berufung stattgegeben. Der Bescheid wurde aufgehoben.*

*In weiterer Folge wurde trotz nunmehr entschiedener Rechtssache und Klagosstellung der Antragstellerin während des beim VwGH anhängigen Verfahrens neuerlich ein Bescheid über den Antrag vom 21.03.2002, nämlich Vergütung der NOVA gemäß § 12*

*NOVA Gesetz erlassen und der Antrag abgewiesen, dies obwohl über den Antrag im Jahr 2002 Rechnung getragen und die NOVA rückerstattet wurde.*

*In weiterer Folge wurde auf Grund der Berufung der Firma P. GmbH vom 31.01.2012 mit Bescheid vom 02.03.2012 die Aussetzung des Verfahrens verfügt und nunmehr die Beschwerde vorentscheidend unter Begründung auf den Beschluss des VwGH vom 02.10.2014 erlassen und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.*

*Infolge entschiedener Rechtssache und Klaglosstellung ergibt sich sohin keine Rechtsgrundlage für die Erlassung eines neuen Bescheides, zumal ja auch der Sachverhalt zur Gänze bekannt war. Es wird sohin der Antrag gestellt,*

- 1. auf Vorlage der Beschwerde*
- 2. Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht*
- 3. Stattgebung der Beschwerde und*
- 4. Einstellung des Verfahrens."*

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Am 21.03.2002 stellte der Bf. einen Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe betreffend den Zeitraum März 2002 für einen "Mietwagen" in Höhe von € 6.129,80 . Die Eingabe wurde vom Finanzamt durchgeführt.

Auf Grund einer Betriebsprüfung ua. betreffend die NOVA erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem die Vergütung für die NOVA mit 0,00 festgesetzt und die bereits für den Zeitraum gebuchte Normverbrauchsabgabe mit € 6.129,80 als Nachzahlung vorgeschrieben wurde.

Eine dagegen eingebrachte Berufung wurde im Zuge des Beschwerdeverfahrens vom UFS mit Berufungsentscheidung vom 31.03.2011, RV/3653-W/08, abgewiesen.

Die Berufungsentscheidung (nur) betreffend die Normverbrauchsabgabe für 2002 wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 29.11.2011, ZI. 2011/16/0128, wegen Rechtswidrigkeit aufgehoben.

Der Verwaltungsgerichtshof führte dazu aus, dass über einen Antrag auf Vergütung nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 mit Bescheid abzusprechen gewesen wäre.

Ein solcher Bescheid ist im vorgelegten Verwaltungsakt jedoch nicht enthalten.

Die belangte Behörde hat dann im Instanzenzug mittels Bescheid (oa. BVE) die Normverbrauchsabgabe festgesetzt.

Demgegenüber hätte aber bereits das Finanzamt über den Antrag auf Vergütung nach § 12 NoVAG 1991 bescheidmässig absprechen müssen und bei Zutreffen der Ansicht, dass der Tatbestand der NoVAG-Befreiung nach § 3 Z 3 NoVAG nicht erfüllt wäre, dieses Verfahren wieder aufzunehmen und im wiederaufgenommenen Verfahren den Vergütungsantrag abweisen müssen.

Das Finanzamt gab der nunmehr wieder unerledigten Berufung mit Berufungsvorentscheidung statt und hob den am 10.01.2008 unrichtig ergangenen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe auf.

Der Antrag auf Vergütung vom 21.03.2002 wurde anschließend vom Finanzamt mit Bescheid vom 23.11.2011 abgewiesen.

Die am 31.01.2012 dagegen eingebrachte Berufung wurde vom Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung unter Hinweis auf den Verwaltungsgerichtshof (Beschluss vom 02.10.2014, ZI.2011/15/0095), der festgestellt hat, dass das gegenständliche Fahrzeug kein "Leihfahrzeug" ist und demnach kein begünstigter Tatbestand gemäß § 3 NoVAG 1991 vorliegt, abgewiesen.

Der Bf. stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht, da für die Erlassung des "neuen" Bescheides vom 23.11.2011 keine Rechtsgrundlage gegeben gewesen sei.

**Der oben angeführte Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen und den Beschwerdeausführungen.**

**Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob der Bescheid vom 23.11.2011 der über den Antrag der P. GmbH vom 21.03.2002 betreffend Vergütung nach § 12 Normverbrauchsabgabegesetz für März 2002 zu Recht ergangen ist.**

**Gesetzlichen Bestimmungen und Erwägungen:**

Gemäß § 92 Abs. 1 BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechts oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtliche Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

Nach § 3 Z 3 NoVAG 1991 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, waren von der Normverbrauchsabgabe Vorgänge in Bezug auf Fahrschulkraftfahrzeuge, Miet-, Taxi- und Gästewagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung, für Zwecke der Krankenbeförderung und des Rettungswesens verwendet werden, Leichenwagen und Einsatzfahrzeuge der Feuerwehren, befreit. Die Befreiung erfolgte im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung war, dass der begünstigte Verwendungszweck auf Grund des Zulassungsverfahrens nachgewiesen wurde.

Nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 ist eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt.

Über einen Antrag auf Vergütung nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 ist mit Bescheid abzusprechen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. März 2006, ZI. 2002/15/0144 und 0145).

Der Verwaltungsgerichtshof führt in dem oa. Erkenntnis aus, dass ein solcher Bescheid in den vorgelegten Verwaltungsakten nicht enthalten ist, doch die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens davon ausgegangen seien, dass die beantragte Vergütung erfolgt ist.

Das Finanzamt dürfte offenbar beabsichtigt haben, der Beschwerdeführerin die vergüteten Beträge "zur Nachzahlung" vorzuschreiben.

Mit dem unter Verwendung des Vordrucks "NOVA 3" erlassenen Bescheid hat das Finanzamt jedoch die Normverbrauchsabgabe mit "0,00 Euro" festgesetzt. Nach dem Text "Die Normverbrauchsabgabe wird wie folgt festgesetzt:" hat das Finanzamt in der fett gedruckten Zeile "Normverbrauchsabgabe" im diesbezüglichen Feld den Betrag "0,00 Euro" eingetragen. In den darunter liegenden vorgedruckten Zeilen "Für den Zeitraum bereits gebucht" und "Somit verbleiben zur Nachzahlung" hat das Finanzamt den jeweiligen Vergütungsbetrag (von 6.129,80 EUR) eingetragen.

Dieser Bescheid ist unrichtig ergangen.

Auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung hätte der Antrag vom 21.03.2002 vom Finanzamt mit Bescheid abgewiesen werden müssen.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes hat daher das Finanzamt den unrichtig ergangenen Bescheid vom 10.01.2008 aufzuheben.

Der anschließend am 23.11.2011 ergangene Abweisungsbescheid, mit dem das Finanzamt den Antrag auf Vergütung unter Hinweis auf die Ergebnisse der Betriebsprüfung und die die rechtliche Würdigung in der UFS-Berufungsvorentscheidung verwiesen hat (die dagegen eingebrachte Beschwerde wurde vom VwGH mit oa. Beschluss abgelehnt), ist dann zu Recht ergangen.

Den vom Bf. vorgebrachten Ausführungen, dass dem angefochtenen Bescheid die Rechtsgrundlage fehle, konnte daher das Bundesfinanzgericht nicht Folgen.

Die gegen den Abweisungsbescheid eingebrachte Beschwerde vom 31.01.2012 war daher abzuweisen.

### **Zulässigkeit 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.

Im Beschwerdefall wurde keine Rechtsfrage aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientiert sich bei zu lösenden Rechtsfragen an der höchstgerichtlichen Judikatur.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 14. Mai 2018