

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache X., gegen den Bescheid des FA Feldkirch vom 27.02.2012 betreffend Normverbrauchsabgabe zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit einer Kontrollmitteilung der Kraftfahrzeug-Zulassungsbehörde [Ort5-Schweiz] im Schweizer Kanton Tessin wurde dem Finanzamt Feldkirch mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz: Bf.) im Inland ein Kraftfahrzeug der Marke BMW 518i mit Schweizer Kennzeichen verwende.

Aufgrund dessen forderte das Finanzamt den Bf. mit Schreiben vom 13.10.2011 auf, bis 11.11.2011 für dieses Fahrzeug Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten.

Auf dieses Schreiben antwortete der Bf., sein Hauptwohnsitz sei in [Ort1] im Tessin und sei der dauernde Standort des BMW daher nicht in Österreich.

Im Rahmen einer behördlichen Erhebung am 08.02.2012 gab der Bf. laut Aktenvermerk des Erhebungsorgans vom 23.02.2013 an, dass er zwar immer noch im Tessin verheiratet sei, sein Hauptwohnsitz sich inzwischen aber in [Ort2-Schweiz] in der Schweiz befinde. Da seine Wohnung für zwei Personen zu klein sei, besuche er des Öfteren seine Freundin in ihrer Wohnung in [Ort3-Österreich], allerdings maximal an 156 Tagen im Jahr.

Nach dieser Erhebung erließ das Finanzamt Feldkirch am 27.02.2012 einen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe, mit dem es Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den BMW 518i bei einer geschätzten Bemessungsgrundlage von 1.000,00 Euro und unter Berücksichtigung eines Zuschlags gemäß § 6a Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) mit 1.884,00 Euro festsetzte.

Zur Begründung führte es zusammengefasst aus, aufgrund der Erhebungen am 08.02.2012 sei festgestellt worden, dass der Bf. im Inland über ein Kraftfahrzeug

mit ausländischem Kennzeichen verwende. Aufgrund der Verwendung dieses Fahrzeuges sehe das Finanzamt den Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 als erfüllt an und werde die NoVA rückwirkend festgesetzt.

In der gegen diesen Bescheid am 19.03.2012 erhobenen Beschwerde führte der Bf. aus, der Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 sei nicht erfüllt. Er verfüge in Österreich weder über einen Hauptwohnsitz noch befinde sich sein Lebensmittelpunkt in Österreich. Es sei zwar richtig, dass er über einen Nebenwohnsitz in [Ort4-Österreich] verfüge, daraus ließe sich aber nicht ableiten, dass auch sein Lebensmittelpunkt in Österreich sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22.06.2012 als unbegründet ab: Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder von diesen verwendet würden, seien gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung sei nur während eines Monats ab der Einbringung ins Bundesgebiet zulässig.

Gemäß § 1 Abs. 7 und 8 Meldegesetz werde der Hauptwohnsitz an jener Unterkunft begründet, an der sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Person befinde. Ausschlaggebend dafür seien insbesondere die Aufenthaltsdauer, der Arbeitsort und die familiären Beziehungen einer Person, wobei bei Nahverhältnissen zu mehreren Wohnsitzen auf jenen Wohnsitz abzustellen sei, an dem sich der gewöhnliche Aufenthalt befinde. Da die Lebensgefährtin des Bf. im Bundesgebiet ihren Hauptwohnsitz habe, sei sein gewöhnlicher Aufenthalt ohne Zweifel in Österreich. Darüber hinaus sei seit 2011 ein eigener Wohnsitz in Österreich vorhanden. Der dauernde Standort des in Rede stehenden Kraftfahrzeuges befinde sich daher in Österreich.

Im Vorlageantrag vom 23.07.2012 wandte der Bf. gegen die Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung ein, die Begründung des Finanzamtes Feldkirch sei unrichtig und die Berechnung der Normverbrauchsabgabe nicht nachvollziehbar. Zur Frage des dauernden Standorts brachte er vor, dass weder ein aufrechtes Dienstverhältnis noch die Tatsache, dass eine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 durchgeführt worden sei und seine Lebensgefährtin in Österreich lebe, als Beweis für einen Hauptwohnsitz genüge. Er habe in Österreich lediglich einen Nebenwohnsitz. Der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 liege dem Finanzamt Feldkirch in Form einer Wohnsitzbescheinigung der Stadt [Ort2-Schweiz] vor.

Da er das genannte Fahrzeug jeweils nur kurzfristig und nie länger als 1 Monat in Österreich verwendet habe und verwende, könne von keinem dauernden Standort in Österreich ausgegangen werden. Es liege somit keine dauerhafte Einbringung eines ausländischen Kraftfahrzeuges in das Inland vor und bestehe daher auch keine Normverbrauchsabgabepflicht.

Hinweis:

Gem. Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht über. Gem. § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Beschwerdefall ist strittig, ob der Bf. mit seinem Kraftfahrzeug der Marke BMW 518i mit ausländischen Kennzeichen in Österreich der Normverbrauchsabgabepflicht unterlag oder nicht. Dabei geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass das Finanzamt den für die Verwirklichung des die Normabgabepflicht auslösenden Tatbestandes nach dem 01.07.2010 angenommen hat und daher das NoVAG in der Fassung BGBl. I 2010/24 zur Anwendung gelangt.

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) idF BGBl. I 2010/34 unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (sog. fiktive Zulassung). Damit unterliegt auch die widerrechtlich Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen im Inland der Normverbrauchsabgabe.

Die Steuerschuld entsteht in diesem Fall gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG mit dem Zeitpunkt der Einbringung des Kraftfahrzeuges in das Inland.

Abgabenschuldner ist gemäß § 4 Z 3 NoVAG der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner.

Die Normverbrauchsabgabe (NoVA) ist eine Selbstbemessungsabgabe. Der Abgabenschuldner hat spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat (§ 11 Abs. 2 NoVAG). Wird die Anmeldung nicht eingereicht oder ist sie unvollständig oder unichtig, kann die NoVA mit Bescheid von Amts wegen festgesetzt werden (§ 201 Abs. 1 BAO).

Festsetzungsbescheide sind Abgabenbescheide. Sie haben daher im Spruch jene Bestandteile zu enthalten, die sich aus den §§ 93 Abs. 2 und 198 Abs. 2 ergeben (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 201 Rz 42).

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß § 198 Abs. 2 erster Satz BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Zur Bemessungsgrundlage gehören Größen, aus denen die Abgaben unmittelbar abgeleitet werden (Stoll, BAO-Handbuch, 467). Zur Bemessungsgrundlage und damit zum Bescheidspruch gehört gegebenenfalls auch die Anführung des Zeitraums oder des Zeitpunktes, für den oder auf den bezogen die Abgabe festgesetzt wird (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 198 Anm 14 (Stand 1.1.2008, rdb.at). Auch nach *Ritz*, BAO⁵, Rz 16, gehört notwendigerweise auch der Zeitraum, für den die jeweilige Abgabe vorgeschrieben wird, zur Bemessungsgrundlage eines Abgabenbescheides.

Mit Erkenntnis vom 21.11.2012, 2010/16/0254, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass sich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld vor dem zeitlichen Anwendungsbereich des AbgÄG 2010, BGBl. 2010/34, im Falle des § 1 Z 3 zweiter Fall NoVAG mangels abweichende Regelung in § 7 NoVAG noch nach 4 Abs. 1 BAO bestimmte. Die NoVA-Schuld hänge daher von der Zulässigkeit der Verwendung des Fahrzeuges und der in § 82 Abs. 8 KFG genannten Frist von einem Monat ab. Wenn daher das Finanzamt die NoVA mit "07/2008" festgesetzt habe, so bedeute dies, dass es eine im Juli 2008 entstandene NoVA festgesetzt habe. Dies wiederum bedeute, dass eine im Juli entstandene Steuerschuld den Beginn der Verwendung des Fahrzeuges oder allenfalls der Einbringung in das Bundesgebiet ohne Zulassung im Juni 2008 erfordere.

Mit Erkenntnis vom 29.04.2013, 2013/16/0083, hat der Verwaltungsgerichtshof die Behandlung einer Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung des UFS vom 12.03.2013, RV/0090-S/13, betreffend die Frage des Zeitraumes der Entstehung der Normverbrauchsabgabenschuld als Spruchbestandteil unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 21.11.2012, 2010/16/0254, abgelehnt

Daraus folgt, dass der Zeitraum der NoVA-Entstehung Spruchbestandteil des NoVA-Festsetzungsbescheides ist (vgl. auch *Ludwig*, Finanzjournal 1/2004). Aus dem Spruch des Bescheides muss ableitbar sein, wann das Finanzamt die Entstehung der Steuerschuld angenommen hat.

Die NoVA ist eine Steuer, die jeweils für den Zeitraum eines Kalendermonats festgesetzt wird (vgl. UFS 26.08.2009, RV/0387-I/08 und RV/0391-I/91; 11.12.2009, RV/0388-I/08; 14.08.2014, RV/102148/2011). Dabei ist derjenige Monatszeitraum zu wählen, innerhalb dessen sich der Zeitpunkt der Entstehung der NoVA-Schuld befindet (vgl. dazu *Ludwig*, Finanzjournal 1/2004). Der Zeitpunkt der Einbringung selbst muss sich aus der Begründung des Festsetzungsbescheides ergeben.

Der angefochtene Bescheid enthält in seinem Spruch keinerlei Angaben zum Zeitraum der Entstehung der NoVA-Steuerschuld. Damit weist der Spruch des angefochtenen Bescheides einen wesentlichen Mangel auf. Dieser Mangel kann auch durch das Bundesfinanzgericht nicht behoben werden, da dies einer unzulässigen erstmaligen Festsetzung einer Abgabe durch eine Beschwerdeentscheidung

gleichkäme (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 279 Rz 11, mit der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes). Der angefochtene Bescheid war daher bereits aus diesem Grund aufzuheben.

Nur der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass auch die Begründung des angefochtenen Bescheides keine Angaben zu Zeitpunkt und Zeitraum der Entstehung der Steuerschuld aufweist. Dort wird lediglich erwähnt, die NoVA werde "rückwirkend" bescheidmäßig festgesetzt, ohne anzugeben, auf welchen Zeitraum oder Zeitpunkt hin diese Festsetzung erfolgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis folgt in Bezug auf die Feststellung, dass der Zeitraum der Entstehung der NoVA-Steuerschuld Spruchbestandteil ist, der zitierten aktuellen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine allfällige Revision hinge daher nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ab. Daher ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

Feldkirch, am 23. Oktober 2014