



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Kinberger-Schuberth-Fischer Rechtsanwälte-GmbH, 5700 Zell am See, Salzachtal Bundesstraße 13, vom 15. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Zell am See vom 30. März 2010 betreffend Aufhebung des Bescheides (Berufungsvorentscheidung) vom 28. April 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe für Jänner 2008 gemäß [§ 299 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat bei der Berufungswerberin (Bw) eine Außenprüfung durchgeführt und dabei laut Tz. 3 des Berichtes gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 27. Jänner 2009 festgestellt, dass diese von einem Unternehmen in der Bundesrepublik Deutschland unter anderem einen Chrysler Jeep Commander langfristig angemietet hat (Mietvertrag vom 10. Jänner 2008). Nach Ansicht der belangten Behörde stehe fest, dass das in Deutschland zugelassene Fahrzeug ständig im Inland verwendet worden ist und daher nach den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen nach spätestens einem Monat ab Beginn der Anmietung in Österreich zum Verkehr zuzulassen gewesen wäre. Gemäß [§ 82 Abs 8 Kraftfahrzeuggesetz 1967](#) (KFG 1967) dürfe ein Fahrzeug ohne Zulassung gemäß § 37 leg cit ein weiteres Monat verwendet werden, wenn glaubhaft gemacht werde, dass innerhalb eines Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte.

Nach [§ 1 Abs 3 Normverbrauchsabgabengesetz](#) - NoVAG 1991 unterliege die Verwendung von Kraftfahrzeugen im Inland, wenn diese nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wären, der

Normverbrauchsabgabe. Diesfalls treffe die Zulassungspflicht den "Verwender"; darunter würden auch Entleiher, Mieter oder Leasingnehmer fallen.

Somit sei die Normverbrauchsabgabe im Zeitpunkt des Mietbeginns dem inländischen Mieter, im verfahrensgegenständlichen Fall also der Bw, vorzuschreiben. Für das Fahrzeug gelte für die Dauer der Anmietung die Standortvermutung im Inland.

Ebenso sei für die Dauer der Verwendung im Inland die Kraftfahrzeugsteuer vorzuschreiben.

In der Folge wurde mit Bescheid für den Monat 1/2008 vom 27. Jänner 2009 die Normverbrauchsabgabe für das genannte Kraftfahrzeug festgesetzt.

Mit Schreiben vom 17. März 2009 wurde Berufung gegen den oa Bescheid erhoben und die ersatzlose Aufhebung beantragt. In der Begründung wird insbesondere bestritten, dass eine Zulassungsverpflichtung bei Vermietung eines Personenkraftfahrzeuges besteht, wenn Vermieter und Mieter ihren Sitz in einem EU-Staat haben.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 28. April 2009 hat das Finanzamt den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Jänner 2008 aufgehoben. In der Begründung wird ua ausgeführt:

"Gemäß § 82 Abs 8 leg cit [KFG 1967] sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 leg cit 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. Eine widerrechtliche Verwendung eines Kraftfahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen liegt daher gemäß § 82 Abs 8 KFG 1967 immer dann vor, wenn die Verwendung des Fahrzeuges den Zeitraum von einem bzw zwei Monaten ab der Einbringung oder Verwendung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet übersteigt."

Die Bw habe über das gegenständliche Kraftfahrzeug seit dem 14. Jänner 2008 verfügt. Die Verwendung des betreffenden Fahrzeuges ohne Zulassung wäre nur während zweier Monate ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig gewesen. Ab 15. März 2008 sei die Verwendung des Kraftfahrzeuges im Inland jedoch unrechtmäßig erfolgt und wäre das Kraftfahrzeug nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen gewesen. Die Steuerschuld gemäß [§ 7 Abs 1 Z 3 NoVAG 1991](#) sei mit dem ersten Tag der widerrechtlichen Verwendung im Inland entstanden.

Mit Bescheid für den Monat 3/2008 vom 11. Mai 2009 hat das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe für das genannte Kraftfahrzeug neuerlich festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid erhob die anwaltlich vertretene Bw mit Schreiben vom 10. Juni 2009 form- und fristgerecht Berufung. In der Begründung wird im Wesentlichen vorgebracht, der Unterschied zwischen dem angefochtenen Bescheid und dem aufgehobenen Bescheid vom 27. Jänner 2009 liege lediglich darin, dass im Spruch des Bescheides ein anderer Monat genannt werde. Die Höhe der festgesetzten Normverbrauchsabgabe sei unverändert, die nunmehrige Bescheidbegründung nahezu deckungsgleich mit der Begründung der Berufungsvorentscheidungen vom 28. April 2009.

Die neuerliche Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe erweise sich als rechtswidrig. Das Finanzamt habe durch Vorschreibung mit Bescheid vom 27. Jänner 2009 seinen Anspruch auf bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe bereits konsumiert. Auch durch Aufhebung des Bescheides mittels Berufungsvorentscheidung könne keine neuerliche bescheidmäßige Festsetzung erfolgen.

Hinzu komme, dass die Steuerschuldnerin im Normverbrauchsabgabengesetz auch nicht als Abgabenschuldnerin angeführt sei. Abgabenschuldner nach [§ 4 Z 2 NoVAG 1991](#) sei im Falle der erstmaligen Zulassung § 1 Z 3 leg cit derjenige, für den ein Kraftfahrzeug zugelassen werde. Im gegenständlichen Fall sei jedoch nach der vorliegenden Bescheidbegründung gar nicht von einer Zulassung der Fahrzeuge auf die nunmehrige Bw auszugehen.

Bestritten werde ferner insbesondere die Zulassungsverpflichtung bei Vermietung eines Personenkraftfahrzeuges, wenn der Vermieter - wie im gegenständlichen Fall vorliegend - seinen Sitz ebenso in einem EU-Staat habe wie der Mieter.

Es wird daher der Antrag gestellt, der Unabhängige Finanzsenat möge den angefochtenen Bescheid vom 11. Mai 2009 ersatzlos aufzuheben.

Mit Berufungsentscheidung vom 8. März 2010, GZ. RV/0432-S/09, hat der Unabhängige Finanzsenat den Bescheid für den Monat 3/2008 vom 11. Mai 2009 wegen "res iudicata" aufgehoben. Im Hinblick auf die ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Jänner 2008 hätte in dieser Sache kein Bescheid mehr ergehen dürfen. Wenn das Finanzamt zu dem Ergebnis gelangt, dass der im Bescheid angegebene Zeitpunkt unrichtig ist, hätte keine Aufhebung und Neufestsetzung, sondern eine Abänderung erfolgen müssen (reformatorsche Entscheidung).

In der Folge hat das Finanzamt die Berufungsvorentscheidung vom 28. April 2009 gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) von Amts wegen aufgehoben. Dagegen richtet sich die vorliegende Berufung, die im Wesentlichen damit begründet wird, dass die Aufhebung durch [§ 299 BAO](#) nicht gedeckt sei und die Abgabenbehörde ihre Vorschreibungsberechtigung bereits konsumiert habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Die Bescheidaufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) ist gemäß [§ 302 BAO](#) bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

Als Bescheide der Abgabenbehörde erster Instanz sind nicht nur erstmals erlassene Bescheide, sondern auch Berufungsvorentscheidungen aufhebbar.

Die Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) ist allerdings nur gestattet, wenn sich der Bescheid als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs 1 nicht ausschlaggebend.

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht.

Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat das Vorliegen der Voraussetzungen des [§ 299 BAO](#) darzulegen und die Gründe für die Ermessensübung eingehend darzustellen. Dabei wird ein Hinweis auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vielfach ausreichend sein (vgl VwGH 16.11.1993, [89/14/0287](#); 22.02.2001, [98/15/0123](#), Hinweis auf den Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit im Hinblick auf die nicht bloß geringfügigen Folgen).

Im verfahrensgegenständlichen Fall sind die Voraussetzungen für eine Bescheidaufhebung gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) erfüllt.

Bei der Berufungsvorentscheidung vom 28. April 2009 handelt es sich um einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz.

Die Berufungsvorentscheidung erweist sich schon allein deshalb als rechtswidrig, weil das Finanzamt den Bescheid betreffend Normverbrauchsabgabe für Jänner 2008 aufgehoben hat, um den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld auf März 2008 abzuändern, obwohl die Steuerschuld - wie im Erstbescheid angegeben – tatsächlich im Jänner 2008 entstanden ist (siehe *Klumpner*, Aufhebung einer NoVA-Vorschreibung wegen "res iudicata", UFSjournal 2010, 278). Überdies wäre die belangte Behörde verpflichtet gewesen, in der Sache selbst zu entscheiden.

Die Begründung des Aufhebungsbescheides ist – wie vorstehend ausgeführt - ausreichend; die Aufhebung erfolgte innerhalb der Jahresfrist.

Zum Einwand der Bw, der Unabhängige Finanzsenat habe in seiner Berufungsentscheidung vom 8. März 2010 festgestellt, dass hinsichtlich der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe

von einer entschiedenen Rechtssache auszugehen sei, ist anzumerken, dass Gegenstand der angeführten Entscheidung der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für März 2008 ist. Der Umstand, dass eine neuerliche Vorschreibung nach (ersatzloser) Aufhebung rechtswidrig ist, bedeutet nicht, dass die Entscheidung, mit der die Aufhebung verfügt wurde, nicht aufhebbar ist, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen dafür erfüllt sind.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Salzburg, am 19. April 2011