

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin XY in der Beschwerdesache Bf, inXYZ gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 14.02.2013 (StNr. yyyy), betreffend Abweisung des Antrags auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a NoVAG 1991 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Vergütungsbetrag wird mit 428,57 € festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verwaltungsgeschehen

1. Mit Vertrag vom 22. März 2011 erwarb die Beschwerdeführerin (kurz: Bf.) von der Firma Autohaus AB GmbH das gebrauchte Fahrzeug Ford Focus (Bj. 04/2010, Km-Stand: 20.800, FgstNr. xxxx) zum Preis von 14.000 €, welches am 10. Juni 2011 auf den Namen der Bf. unter dem Kennzeichen WL-1234 im Inland zum Verkehr zugelassen wurde.

Am 5. September 2012 meldete die Bf. das Fahrzeug kraftfahrrechtlich ab und verbrachte es nach Mallorca/Spanien.

2. Antrag auf Rückvergütung der Normverbrauchsabgabe

Mit Eingaben vom 27. Jänner 2013 (NOVA 1) und vom 7. Februar 2013 beantragte die Bf. die Rückvergütung der Normverbrauchsabgabe entsprechend der Bestimmung des § 12a NoVAG. Begründend führte sie aus, das Fahrzeug sei dazu bestimmt, auf Mallorca

zu verbleiben und nicht mehr nach Österreich zurückgebracht zu werden. In Österreich würden ihr, ihrem Mann und auch den gemeinsamen Kindern andere Fahrzeuge zur Verfügung stehen.

Die Bf. ermittelte den gemeinen Wert des Fahrzeuges mit 10.800 € bzw die Höhe der zu vergütenden Abgabe mit 428,57 € (5 %).

3. Bescheid vom 14. Februar 2013

Das Finanzamt wies den Antrag mit der Begründung ab, der Vergütungstatbestand sei deshalb nicht erfüllt, weil sich der Hauptwohnsitz der Bf. nach wie vor in Österreich befinde.

4. Berufung vom 18. März 2013

In der Berufung vom 18.03.2013 brachte die Bf. vor, dass der Nachweis der Verbringung ins Ausland einwandfrei nachgewiesen worden sei, wodurch die gesetzlichen Voraussetzungen der Vergütung eindeutig erfüllt worden seien. Das Gesetz fordere nicht die Aufgabe des Hauptwohnsitzes in Österreich.

5. Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

6. Vorhalt vom 19. Februar 2015

Die Bf. wurde aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw folgende Unterlagen vorzulegen:

Die genaue Adresse des Zweitwohnsitzes, die Übermittlung der örtlichen Meldebestätigung, eine Übersetzung der im Akt befindlichen und in spanischer Sprache verfassten Dokumente, die Übermittlung der spanischen Zulassungspapiere und die Berechnungsweise des gemeinen Wertes des Fahrzeuges.

7. Antwortschreiben der Bf.

7.1. Mit Mails von Februar, März und April 2015 gab die Bf. Folgendes bekannt:

Die Anschrift des Zweitwohnsitzes lautet Straße 25, 07579 Mallorca. Das Auto sei im März 2011 um 140.000 € erworben worden, weshalb es eine Restnutzungsdauer von 6,5 Jahren gehabt habe. Von den Anschaffungskosten seien für 2011 1.077 € an Abschreibung und für 2012 2.154 € abgezogen worden, woraus sich der Wert von 10.800 € ergebe. Die Ummeldung auf ein spanisches Kennzeichen sei erst im Oktober 2012 erfolgt, weshalb für das Jahr 2012 noch eine Abschreibung berücksichtigt worden sei. In Spanien sei eine Zweitwohnsitzbestätigung nicht vorgesehen. Als diesbezüglicher Nachweis gelte die Steuererklärung, welche jährlich auf Basis des Grundsteuerbeleges zu erstellen sei.

Hinsichtlich der in Spanisch verfassten Unterlagen wurde erläuternd dargelegt, dass diese sieben Seiten die Ummeldung des Fahrzeuges betreffen würden. Mit dem Blatt Consell de Mallorca sei der ITV Termin und die Bezahlung der Gebühr für das Fahrzeug

bestätigt worden. Das Blatt Modelo 576 betreffe die Zulassungssteuer, die beim Finanzamt für die Einfuhr bezahlt worden sei. Laut diesem sei der Wagen zulassungssteuerbefreit. Das Blatt ITV sei die Rechnung der ITV Gebühr (TÜV) über 46,15 € und danach folge die ITV Bescheinigung, dass der Wagen mängelfrei durch den ITV gekommen sei. Das letzte Blatt betreffe die bezahlte Kfz-Steuer des Wagens in der Gemeinde A anteilig bis Jahresende 2012.

Beigelegt wurden Rechnungen der Firma Flughafen-Parkhaus über die Jahreseinstellungsgebühren 2011 bis 2015 [29.06.2011 bis 28.07.2012 (Kennzeichen: WL-1234), 29.07.2012 bis 28.07.2013 (ohne Angabe eines Kennzeichens), 29.07.2013 bis 28.07.2014 (Kennzeichen: 1111) und 29.07.2014 bis 28.07.2015 (Kennzeichen: 1111)] des streitgegenständlichen Fahrzeuges in einer überdachten Garage, der spanische Zulassungsschein des strittigen Fahrzeuges (Consell de Mallorca vom 10.10.2012, lautend auf Bf , Kennzeichen: 1111) sowie die Steuererklärung 2013 der Bf. und ihres Gatten.

7.2. Die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens wurden dem Finanzamt zur Kenntnisnahme übermittelt.

8. Übergangsbestimmungen

Mit BGBl I 51/2012 (Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012) wurde im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31. Dezember 2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBl I 51/2012). Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBl I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitgesetz 2012) nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständliche Berufung war daher als Beschwerde zu behandeln und darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

II. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt

9. Das in Streit stehende Fahrzeug wurde von der Bf. in Österreich im gebrauchten Zustand von einem Fahrzeughändler erworben und im Inland unter dem Kennzeichen WL- 1234 kraftfahrrechtlich zum Verkehr zugelassen. Die Normverbrauchsabgabe für dieses Fahrzeug wurde somit im Zuge des Ersterwerbes entrichtet und ist anteilmäßig im von der Bf. entrichteten Kaufpreis enthalten.

10. Am 05.09.2012 meldete die Bf. dieses Fahrzeug im Inland ab und ließ es nach Mallorca/Spanien verbringen. Diese Feststellung ergibt sich aus den im Akt befindlichen Transportpapieren. Das Fahrzeug wurde daraufhin in Mallorca unter dem spanischen

Kennzeichen 1111 auf den Namen der Bf. kraftfahrrechtlich zum Verkehr zugelassen. Der diesbezügliche Nachweis (Transport- und Zulassungspapiere) wurde erbracht.

11. Der Hauptwohnsitz der Bf. und ihres Gatten befindet sich unbestritten in Österreich. Außer Streit steht zudem, dass die Bf. und ihr Gatte zumindest seit dem Jahr 2011 bis dato einen Zweitwohnsitz auf Mallorca haben und das gegenständliche Fahrzeug für die dortige Verwendung bestimmt ist. Es wird während der Abwesenheit der Ehegatten am Flughafen in Mallorca kostenpflichtig abgestellt und bei Rückkehr nach Spanien wieder abgeholt. Es befindet sich nach wie vor im Eigentum der Bf. und wird ausschließlich auf Mallorca von der Bf. und deren Familie verwendet.

III. Gesetzliche Grundlagen

12. § 12a NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 52/2009 , lautet:

(1) Wird ein Fahrzeug

- *durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht*
- *nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert*
- *durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert*
- *durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert,*

dann wird auf Antrag die Abgabe vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet.

Voraussetzung für die Vergütung ist die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer (der Fahrzeugidentifizierungsnummer) und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967.....

(3) Der Antrag kann binnen fünf Jahren ab der Verwirklichung des Vergütungstatbestandes gestellt werden (idF BGBl. I Nr. 112/2012).

13.1. Mit Erkenntnis vom 29. November 2014 (G 153/2014-7) hob der **Verfassungsgerichtshof** (VfGH) folgende Wortfolgen in § 12a NoVAG idF BGBl. I Nr. 52/2009, als verfassungswidrig auf:

„- nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert

- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert“
sowie

„durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat,“

Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2015 in Kraft (Art 140 Abs 5 B-VG). Das bedeutet, dass die als verfassungswidrig erkannten Wortfolgen mit einem auf die

Vergangenheit beschränkten zeitlichen Anwendungsbereich weiterhin in Geltung stehen (Art 140 Abs 7 B-VG) und nur für den Anlassfall nicht zur Anwendung gelangen.

13.2. Die im gegenständlichen Fall tatbestandsmäßige Wortfolge „*durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht*“ (§ 12a erster Teilstrich NoVAG) wurde hingegen vom Verfassungsgerichtshof **nicht geprüft** und ist folglich von der **Aufhebung nicht betroffen**.

IV. Streitpunkt

14. Im gegenständlichen Fall geht es um die Anwendung des § 12a erster Teilstrich NoVAG, somit um die Frage, ob eine tatbestandsmäßige Verbringung ins Ausland vorliegt oder nicht. Das Finanzamt begründete die Abweisung damit, dass für die Erlangung der Vergütung auch ein Wechsel des Hauptwohnsitzes erforderlich sei.

V. Rechtliche Würdigung

15. Unter „**Verbringung**“ versteht man im Allgemeinen die **räumliche Transferierung** eines Fahrzeuges von **einem Ort zum anderen** (Ausland), wobei sich jedoch im Gegensatz zur Lieferung die **Eigentumsverhältnisse an dem Kraftfahrzeug nicht ändern**. Die Vergütung nach § 12a NoVAG kommt daher bei Privatpersonen (Zulassungsbesitzer) dann in Betracht, wenn das Fahrzeug als Übersiedlungsgut ins Ausland verbracht wird. Darüber hinaus ist zur Erlangung der Vergütung erforderlich, dass das Fahrzeug vom Zulassungsbesitzer im Inland abgemeldet wird (UFS 06.08.2013, RV/0126-I/12; 30.08.2013, RV/0393-I/11; *Ludwig*, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe², Linde Verlag, Seite 142).

16. Nach herrschender Verwaltungspraxis (NoVAR 2008, Rz 931) wird der NoVA-Vergütungsanspruch ausgelöst, wenn ein Fahrzeug durch den Zulassungsbesitzer selbst **nachweisbar ins Ausland** verbracht wird. Damit wird das Verbringen eines Privatfahrzeuges ins Ausland als Übersiedlungsgut **desselben Steuerpflichtigen** vom Begünstigungstatbestand des § 12a NoVAG 1991 erfasst. Voraussetzung ist, dass diejenige Person, welche das Fahrzeug ins Ausland verbringt, als **Zulassungsbesitzer aufscheint**. Vergütungsberechtigt ist somit regelmäßig der (zivilrechtliche) Eigentümer des Fahrzeuges, der für die Verbringung ins Ausland sorgt. Weitere (allgemeine) Voraussetzung ist, dass das Fahrzeug vom Zulassungsbesitzer im **Inland abgemeldet** wird. Zudem ist erforderlich, dass hinsichtlich des Fahrzeuges der **dauernde Standort im Inland auch tatsächlich (endgültig) aufgegeben** wird (keine Zulassungsverpflichtung im Inland).

17. Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen ist festzuhalten, dass das (mit NoVA belastete) Fahrzeug nachweislich von der Bf. - als kraftfahrrechtliche Zulassungsbesitzerin – im Inland abgemeldet, anschließend nach Mallorca verbracht (von einer Lieferung ist in casu nicht auszugehen) und dort auf den Namen der Bf. zum Verkehr zugelassen wurde.

Die Eigentumsverhältnisse haben sich somit nicht geändert. Fakt ist zudem, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges in Österreich aufgegeben wurde und dieses nicht mehr auf österreichischen Straßen verwendet wird.

18. Fraglich ist nun, ob der Tatbestand der Verbringung auch tatsächlich die Aufgabe des Hauptwohnsitzes verlangt.

18.1. Hierzu ist zunächst festzuhalten, dass dem Gesetz eine Aufgabe des Hauptwohnsitzes nicht entnommen werden kann. Wie eingangs erwähnt, wird unter einer Verbringung ganz allgemein die räumliche Transferierung eines Wirtschaftsgutes (eines Fahrzeuges) von einem Ort zum anderen (Ausland) verstanden, wobei sich keine Änderungen bei den Eigentumsverhältnissen ergeben. Auch bei Begründung eines Zweitwohnsitzes liegt zweifelsfrei eine (teilweise) Übersiedlung vor. In diesem Fall wird ein dem Haushalt zugehöriges Fahrzeug als Übersiedlungsgut zum Zweitwohnsitz verbracht, um dort den Eigentümern – so wie zuvor am Hauptwohnsitz - zur Verfügung zu stehen. Insofern ist also kein erheblicher Unterschied zwischen der Begründung eines Zweit- und eines Hauptwohnsitzes zu erkennen.

18.2. Unabhängig davon, ob eine Verlegung des Hauptwohnsitzes erfolgt oder lediglich ein Zweitwohnsitz begründet wird, setzt dies bei einem Fahrzeug und bei dessen unverändert gebliebenen zivilrechtlichen Besitzer voraus, dass ein Wohnsitz gegeben sein muss, ohne den auch im Ausland eine kraftfahrrechtliche Zulassung nicht erfolgen kann. Abgesehen von Fällen eines in casu nicht vorliegenden Missbrauchs (wie etwa weitere Verwendung des Fahrzeuges im Inland, ohne inländische Zulassung), wird dabei lediglich die Verwendung des Fahrzeuges von einem Staat in den anderen verlagert. Damit sind jedoch die Voraussetzungen für eine weitere Steuerbelastung nicht mehr gegeben, da die Normverbrauchsabgabe als **Verbrauchsabgabe** und nicht als Verkehrssteuer ausgestaltet ist.

So hat der Verfassungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis vom 29.11.2014 (G 153/2014-7) ausgesprochen, dass die Vergütungsregelung des § 12a NoVAG 1991 idF BGBl. I 52/2009 offenbar bewirken soll, im Fall einer Beendigung der Inlandsnutzung durch Verbringung oder Veräußerung in das Ausland – in Zusammenschau mit § 1 NoVAG 1991, der zunächst bei Beginn der Inlandsnutzung eine volle Steuerpflicht vom Kaufpreis oder gemeinen Wert des Kfz vorsieht – die Belastung mit NoVA proportional zur Dauer der Inlandsnutzung zu beschränken, indem die während der Dauer der Inlandsnutzung wirtschaftlich noch nicht amortisierte Abgabe vergütet wird. Damit wird für die in § 12a NoVAG 1991 angeführten Fälle vom Gesetzgeber anerkannt, dass die NoVA als **Verbrauchsabgabe** zu qualifizieren ist, bei der Belastungsgrund die laufende Nutzung (der Verbrauch) und nicht die Zulassung ist.

Im Lichte dieser Aussagen des VfGH ist daher auch der unbestimmte Gesetzesbegriff der „*Verbringung ins Ausland*“ zu sehen. Steht fest, dass ein im Inland zum Verkehr zugelassenes und mit NoVA belastetes Fahrzeug auf Grund der persönlichen Entscheidung des Zulassungsbesitzers nicht mehr am Hauptwohnsitz, sondern am

ausländischen Zweitwohnsitz verwendet wird, dann besteht kein weiterer Grund dieses Fahrzeug mit der Abgabe zu belasten.

19. Der gegenständliche Sachverhalt ist somit unter den ersten Teilstrich des § 12a NoVAG zu subsumieren. Der Bf. steht folglich die beantragte Vergütung der Abgabe zu.

Der Beschwerde war Folge zu geben.

20. Der abweisende Bescheid des Finanzamtes vom 14. Februar 2013 war nicht bloß aufzuheben, sondern es war auch über die Höhe der Vergütung abzusprechen (siehe hierzu VwGH 24.10.2012, 2012/17/0304; UFS 14.12.2012, RV/1490-L/11).

VI. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall zulässig, weil zur Frage, ob der Tatbestand der Verbringung gemäß § 12a Abs 1 erster Teilstrich NoVAG 1991 auch die Aufgabe des Hauptwohnsitzes verlangt, noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes existiert.

Linz, am 14. April 2015