



GZ. RV/1277-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden vom 18. Juni 2003 betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Der Berufungswerber (Bw.) übersiedelte im Jahr 2003 aus beruflichen Gründen von der Schweiz nach Österreich.

Dabei wurde neben Möbeln und anderem Übersiedlungsgut auch ein PKW BMW 323 Coupe nach Österreich eingeführt. Dieser PKW hat sich vor der Übersiedlung drei Jahre im Besitz des Bw. befunden; laut Gutachten des Amtes der niederösterreichischen Landesregierung, Gruppe Wirtschaft, Sport, Tourismus, Abteilung Technische Kraftfahrangelegenheiten, vom 17. März 2003 war die Erstzulassung am 30. April 1999.

Am 20. März 2003 erschien die Gattin des Bw., Brigitte, beim Finanzamt Baden und erläuterte einem dortigen Bediensteten den Sachverhalt.

Hierauf füllte ein Bediensteter des Finanzamtes auf Grund der Angaben der Gattin des Bw. ein Formular "NOVA 2" (Erklärung über die Normverbrauchsabgabe) aus, welches von der Gattin des Bw. "i.V." unterfertigt wurde.

Als Bemessungsgrundlage wurde ein Betrag von 12.756 € angegeben. Ausgehend von einem Steuersatz von 12% ergäbe das eine Normverbrauchsabgabe von 1.539,67 €, zuzüglich einer Abgabenerhöhung von 20% gemäß § 6 Abs 6 Normverbrauchsabgabegesetz in Höhe von 306,13 € ergäbe dies eine Vorschreibung an NOVA von 1.837 €

Dem Finanzamtsakt ist ein Berechnungsblatt zu entnehmen, wonach ausgehend von einem "Wert gelb" von 14.805 € und einem "Wert blau" von 19.482 € von einem "Mittelwert" von 17.143,50 € auszugehen ist, was nach Bereinigung um die "Umsatzsteuerkomponente" (14.286,25 €) und die "NoVA-Komponente" (12.755,58 €) einen für die NoVA maßgebenden Wert von 12.756 € ergäbe.

Seitens des Finanzamtes Baden wurde hierauf am gleichen Tag die Abgabenerklärung mit Fälligkeitstag 22. April 2003 gebucht; am 25. März 2003 wurde mit Entrichtungstag 20. März 2003 die Zahlung des Betrages von 1.837 € gebucht ("BFR").

Mit Schreiben vom 28. April 2003 erhob der Bw. "Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der NOVA vom 20.03.2003" mit dem erkenntlichen Antrag, keine Normverbrauchsabgabe für den gegenständlichen PKW festzusetzen.

Unter anderem führte der Bw. – nach Darstellung der Ausgangslage – hierzu aus:

"Mit Erstaunen musste ich nun feststellen, dass ich mein Kfz nicht ummelden kann, ohne eine zusätzliche Steuer (NOVA) an das Finanzamt abgeführt zu haben. Dies, obwohl das Fahrzeug als Umzugsgut deklariert wurde, sich vor dem Umzug schon längere Zeit in meinem Besitz befand und selbstverständlich in der Schweiz versteuert wurde.

Da ich das Auto dringend beruflich brauche, war ich gezwungen, die NOVA zu entrichten. Ich bin allerdings überzeugt, dass diese Zusatzsteuer ungerechtfertigt erhoben wurde und lege

deshalb Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der NOVA vom 20. März 2003 ein."

Hierauf erging an den Bw. ein mit 18. Juni 2003 datiertes Schreiben, in welchem diesem vom Finanzamt Baden mitgeteilt wurde, dass die "NOVA-Anmeldung" vom 20. März 2003 keinen "Bescheid im Sinne der BAO" darstelle, weswegen ein ordentliches Rechtsmittel unzulässig sei.

"Um Ihnen formell die Möglichkeit eines Rechtsmittels einzuräumen, wird beiliegender "Festsetzungsbescheid – NOVA3 – erlassen (das ist also keine Zahlungsaufforderung oder Ähnliches).

Ihre bereits eingebrachte Berufung muss aus den oben erwähnten Gründen zurückgewiesen werden (Verf. 35).

Sie haben jetzt die Möglichkeit, gegen den Festsetzungsbescheid vom 18. Juni 2003 zu berufen (Rechtsmittelbelehrung siehe Seite 2 des Bescheides NOVA3).

Nach h.a. Einschätzung müsste eine solche Berufung jedoch gemäß § 1 Z 3 des NOVA-G abgewiesen werden, da die erstmalige Zulassung eines PKW oder Kombi zum Verkehr in Österreich jedenfalls NOVA-Pflicht auslöst. Eine Befreiungsbestimmung für Übersiedlungsgut existiert nicht."

Entsprechend dieser Ankündigung ergingen mit gleichem Datum ein Zurückweisungsbescheid betreffend die Berufung vom 28. April 2003 ("betreffend die Anmeldung zur NOVA (Erklärung über die Normverbrauchsabgabe – NOVA2 vom 20.3.2003"), da der Berufung kein Bescheid zugrunde liege, sowie ein "Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe", wonach für den gegenständlichen Vorgang – wie in der Erklärung von 20. März 2003 ausgeführt – Normverbrauchsabgabe von 1.837 € vorzuschreiben sei. Für den Zeitraum seien bereits 1.837 € gebucht, woraus eine Nachzahlung bzw. Gutschrift von 0 € resultiere. Dieser Bescheid wurde wie folgt begründet:

"Dieser Bescheid ergeht lediglich aus verfahrenstechnischen Gründen, um Ihnen die Einbringung eines Rechtsmittels zu ermöglichen."

Mit Schreiben vom 10. Juli 2003 erhob der Bw. nunmehr Berufung gegen den "Festsetzungsbescheid über die ,NOVA' vom 18.06.2003" mit dem ersichtlichen Antrag, keine Normverbrauchsabgabe vorzuschreiben. Begründet wurde die Berufung im Wesentlichen wie die Berufung vom 28. April 2003.

Mit Bericht vom 13. August 2003 legte das Finanzamt Baden die Berufung vom 10. Juli 2003 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe:

“1. 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 ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung.

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.

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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1972) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 3 Z 4. Inland ist das Bundesgebiet, ausgenommen Zollausschlußgebiete (§ 1 Abs. 2 Zollgesetz 1988).”

Gemäß § 3 NoVAG 1991 sind von der Normverbrauchsabgabe befreit:

“1. Ausfuhrlieferungen. § 6 Abs. 1 Z 1 und § 7 UStG 1994 sind mit der Maßgabe anzuwenden, daß als Ausfuhrlieferungen auch Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 1 Abs. 1 UStG 1994) gelten.

2. Vorgänge in Bezug auf mehrspurige Kleinkrafträder der Klasse L 2 und in Bezug auf Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702) einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen, wenn sie nur elektrisch oder elektrohydraulisch angetrieben werden (aus Unterposition 8703 10 90 und 8703 90 der Kombinierten Nomenklatur).

3. Vorgänge in Bezug auf Fahrschulkraftfahrzeuge, Miet-, Taxi- und Gästewagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung, für Zwecke der Krankenbeförderung und des Rettungswesens verwendet werden, Leichenwagen, Einsatzfahrzeuge der Feuerwehren und Begleitfahrzeuge für Sondertransporte. Die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck auf Grund des Zulassungsverfahrens nachgewiesen wird.

4. a) Vorgänge in den Fällen des § 1 Z 1 und 2 nach Maßgabe der folgenden Voraussetzungen im Wege der Vergütung: Personen und Einrichtungen, die nach dem Bundesgesetz, BGBl. Nr. 257/1976, über die Umsatzsteuervergütung an ausländische Vertretungsbehörden und ihre im diplomatischen oder berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder, oder nach anderen vergleichbaren gesetzlichen Vorschriften zur Entlastung von der Umsatzsteuer berechtigt sind, haben auch Anspruch auf eine Entlastung von der Normverbrauchs-

abgabe. Hinsichtlich des Verfahrens und der Bedingungen für die Entlastung gelten die Bestimmungen des Bundesgesetzes, BGBl. Nr. 257/1976.

b) Vorgänge in den Fällen des § 1 Z 3 nach Maßgabe der folgenden Voraussetzungen: Die Entlastung steht im Bereich völkerrechtlicher Privilegien Personen und Einrichtungen zu, soweit und solange eine Steuerbefreiung von der Einfuhrumsatzsteuer besteht.

c) Unterliegt die Lieferung eines Kraftfahrzeuges nach § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 oder nach anderen vergleichbaren gesetzlichen Vorschriften nicht der Umsatzsteuer, so unterliegt die Lieferung (§ 1 Z 1) auch nicht der Normverbrauchsabgabe. § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 ist sinngemäß anzuwenden. Eine Nacherhebung der Normverbrauchsabgabe hat in sinngemäßer Anwendung des § 5 IStVG zu erfolgen.

d) Unterläge die Lieferung eines Kraftfahrzeuges nach § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 oder nach anderen vergleichbaren gesetzlichen Vorschriften nicht der Umsatzsteuer, so unterliegt die gewerbliche Vermietung (§ 1 Z 2) nicht der Normverbrauchsabgabe. § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 ist sinngemäß anzuwenden. Eine Nacherhebung der Normverbrauchsabgabe hat in sinngemäßer Anwendung des § 5 IStVG zu erfolgen."

Gemäß § 11 Abs. 1 NoVAG 1991 ist die Normverbrauchsabgabe (NoVA) eine Selbstbemessungsabgabe:

"Der Abgabenschuldner hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist (Anmeldungszeitraum), zweitfolgenden Monats eine Anmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten."

§ 201 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF AbgRmRefG 2003 lautet:

"§ 201. (1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden, oder*
- 4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist.*

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder

2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.”

Die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe – und um eine solche handelt es sich bei der NoVA – setzt nach § 201 Abs. 1 BAO voraus (vgl. *Ritz*, BAO-Handbuch, 114),

- dass sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist oder
- dass der Abgabepflichtige, obwohl er hierzu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt.

Das Finanzamt Baden hat in der Berufung des Bw. vom 28. April 2003 keinen Antrag gemäß § 201 BAO idF AbgRmRefG 2003 erblickt, sondern eine Berufung gemäß § 250 BAO und diese – mangels eines anfechtbaren Bescheides, gegen den sie sich richtet - mit Bescheid vom 18. Juni 2003 als unzulässig zurückgewiesen.

Gleichzeitig hat das Finanzamt Baden von Amts wegen einen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe erlassen, welchem die Angaben in der Selbstberechnung der NoVA durch den Bw. zugrunde gelegt wurden.

Die Voraussetzungen für die amtswegige Erlassung eines Festsetzungsbescheides nach § 201 BAO sind jedoch auch nach dem hier anzuwendenden § 201 BAO idF AbgRmRefG 2003 nicht vorgelegen:

Der Abgabepflichtige – an der Vertretungsbefugnis seiner Gattin (§ 83 Abs. 4 BAO) besteht zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens kein Zweifel – hat der Abgabenbehörde einen “selbstberechneten Betrag” (auch wenn diesen tatsächlich ein Bediensteter des Finanzamtes für den Bw. errechnet hat) bekannt gegeben, sodass § 201 Abs. 1 BAO erster Fall nicht zum Tragen kommt.

Aber auch die Voraussetzungen des § 201 Abs. 2 BAO zweiter Fall sind hier nicht gegeben: Das Finanzamt Baden hat den “selbstberechneten Betrag” für richtig erkannt und diesen auch dem Festsetzungsbescheid zugrunde gelegt. Da sich daher die Selbstberechnung aus Sicht des Finanzamtes als nicht unrichtig darstellt, liegt auch kein Anlass, eine vermeintlich unrichtige Selbstberechnung richtig zu stellen, vor.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann das Schreiben des – steuerunkundigen und steuerlich nicht vertretenen - Bw. vom 28. April 2003 jedoch als (rechtzeitigen) Antrag auf Erlassung eines Festsetzungsbescheides nach § 201 Abs. 3 Z 1 BAO idF AbgRmRefG 2003 gewertet werden. Unbeschadet der Bezeichnung als "Berufung" bezweckte der Bw. mit diesem Schreiben im Ergebnis eine von seiner Selbstberechnung abweichende Abgabensatzung.

Der Feststellungsbescheid vom 18. Juni 2003 ist daher zulässigerweise ergangen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich jedoch auch als inhaltlich richtig:

Mit der erstmaligen Zulassung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges zum Verkehr in Österreich wurde der Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG erfüllt.

Einer der in § 3 NoVAG taxativ aufgezählten Befreiungstatbestände ist nicht gegeben.

Weder handelt es sich um eine Ausfuhrlieferung, noch ist der BMW 323 Coupe elektrisch oder elektrohydraulisch betrieben.

Anhaltspunkte dafür, dass der BMW 323 Coupe ein Fahrschulkraftfahrzeug, Miet-, Taxi- und Gästewagen, Kraftfahrzeug, das zur kurzfristigen Vermietung, für Zwecke der Krankenbeförderung und des Rettungswesens verwendet wird, Leichenwagen, Einsatzfahrzeug der Feuerwehren oder Begleitfahrzeug für Sondertransporte ist, lassen sich dem Vorbringen der Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens ebenfalls nicht entnehmen; abgesehen davon, dass eine derartige NoVA-Befreiung im Wege der Vergütung nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG zu berücksichtigen wäre.

Schließlich genießt der Bw. auch nicht völkerrechtliche Privilegien als Diplomat oder Berufskonsul.

Da kein Befreiungstatbestand vorliegt, wurde die NoVA dem Grunde nach zu Recht vorgeschrieben. Die Höhe der NoVA ist nicht strittig.

Bemerkt wird, dass die Abgabenvorschriften die abgabenfreie Einfuhr von Übersiedlungsgut vorsehen. Dazu gehört auch der streitgegenständliche PKW. "Abgabenfrei" heißt, dass der Bw. hierfür weder Zoll noch Einfuhrumsatzsteuer entrichten muss.

Die NoVA knüpft im gegenständlichen Fall auch nicht an die Einfuhr nach Österreich, sondern an die erstmalige Zulassung zum Verkehr in Österreich an. Wirtschaftlich mag dies für den Bw. wenig Unterschied machen; die derzeitige Rechtslage bietet jedoch den Abgabenbehörden keine Handhabe, die NoVA nicht vorzuschreiben.

Zur näheren Information wird auf die Broschüre des BMF "Abgabenfreie Einfuhr von Übersiedlungsgut nach Österreich"

(<http://www.bmf.gv.at/service/publikationen/download/broschueren/uebsiedl.pdf>), Punkt 3.3 am Ende, verwiesen.

Wien, 12. März 2004