



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 18. Dezember 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Gegenstand des Unternehmens des A (= Berufungswerber, Bw) ist die Autovermietung/Vermietung von Kraftfahrzeugen ohne Beistellung eines Lenkers (Gewerbeschein seit 12/1995).

Anlässlich einer beim Bw im Jahr 2009 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4. Dezember 2009, Tz 1), dass der Bw ein Kraftfahrzeug der Marke ABC am 18. Dezember 2004 veräußert hat, für das beim Erwerb eine Vergütung bzw. Befreiung von der Normverbrauchsabgabe gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 (Vorgänge ua. in Bezug auf Mietwagen und Fahrzeuge zur kurzfristigen Vermietung) zugestanden ist. Als Verkaufspreis wurde der Betrag von € 72.000 brutto ohne Normverbrauchsabgabe (kurz: NoVA) in Rechnung gestellt. Der Prüfer vertrat dazu die Ansicht, dass durch den Verkauf eine Änderung der begünstigten Nutzung erfolgt sei, die den Eintritt der Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG begründe und errechnete ausgehend vom Nettoverkaufspreis € 51.724,14 eine 16%ige NoVA von € 8.275,86.

Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und setzte mit Bescheid vom 18. Dezember 2009, StrNr, die NoVA mit € 8.275,86 fest, da die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 NoVAG befreiten Kraftfahrzeugen der NoVA unterliege.

In der dagegen erhobenen Berufung ersucht der Bw um "Gutschreibung" der festgesetzten NoVA und wendet unter Darlegung der einzelnen Tatbestände nach § 1 Z 1 bis 4 NoVAG ein, laut VfGH-Judikatur sei die NoVA eine "Verbrauchsabgabe" für die laufende Nutzung in Österreich. Nicht der gewerbliche Handel sondern die Nutzung des Fahrzeuges, für die eine Zulassung erforderlich sei, unterliege der Abgabe. Gegenständliches Fahrzeug, ABC mit der FahrgestellNr. XX1, Baujahr 1997, sei von 2001 bis einschl. 2005 ausschließlich für den begünstigten Zweck der "gewerblichen Vermietung ohne Beistellung eines Lenkers" zugelassen gewesen. Nach zwei Weiterveräußerungen, dh. als Handelsware und ohne Nutzung im Sinne des NoVAG, sei das Fahrzeug erstmals im Juli 2008 zu einer unbegünstigten Nutzung zugelassen worden; im Einzelnen:

- Der Verkauf sei an die Fa. XY, Hr. F, Adr1, zur gewerblichen Weiterveräußerung erfolgt. Lt. beigebrachtem Gewerberegisterauszug betreibt dieser Käufer das Handels-/Handelsagentengewerbe.
- Lt. beigebrachten Versicherungspolizzen sei das Fahrzeug, wegen Zahlungsschwierigkeiten des Käufers, von 25. Mai bis 7. November 2005 wiederum vom Bw in der gewerblichen Vermietung eingesetzt worden.
- Im November 2005 sei das Fahrzeug in die alleinige Verfügung der Fa. XY übergegangen.
- Im Jänner 2006 sei das Fahrzeug an die Fa. J weiterverkauft und erstmalig im Juli 2008 von Herrn J wieder zum Verkehr zugelassen worden.

Erst durch die Nutzungsänderung im Juli 2008 sei der Tatbestand der NoVA schlagend geworden. Die Anmeldung und Abfuhr der NoVA sei daher von der Fa. XY bzw. wegen der Veräußerung an den gewerblichen Wiederverkäufer Fa. J aufgrund der Privatentnahme durch Herrn J durchzuführen.

Die Berufung wurde dem UFS direkt, dh. ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt, zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG), BGBl 1991/695 (Art V), in der für den Streitzeitraum anzuwendenden Fassung unterliegen der Normverbrauchsabgabe folgende Vorgänge:

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 ...
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. ...
4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit a UStG 1992) 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.

§ 3 Z 3 NoVAG sieht u.a. eine Befreiung von der Normverbrauchsabgabe im Wege einer Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3) für Vorgänge in Bezug auf Miet-, Taxi- und Gästewagen und auf Kraftfahrzeuge vor, die zur kurzfristigen Vermietung verwendet werden.

Abgabenschuldner der Normverbrauchsabgabe ist nach § 4 Z 1 NoVAG in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), der gewerblichen Vermietung (§ 1 Z 2), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) der Unternehmer, der die Lieferung oder die gewerbliche Vermietung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 setzt.

Unstrittig ist, dass der Bw die Voraussetzungen der Steuerbefreiung im Wege der Vergütung für das streitgegenständliche Fahrzeug, das für die gewerbliche Vermietung verwendet wurde, erfüllt hat.

Strittig ist hingegen, ob der Verkauf dieses Fahrzeuges im Jahr 2004 beim Bw der Normverbrauchsabgabe unterliegt.

Werden von der Normverbrauchsabgabe nach § 3 Z 3 NoVAG befreite Kraftfahrzeuge vom Begünstigten (Vergütungsberechtigten) nicht mehr für den begünstigten Verwendungszweck verwendet, liegen bei ihm die Voraussetzungen für die Abgabenbefreiung also nicht mehr vor, so wird nach dem oben zitierten § 1 Z 4 NoVAG die Normverbrauchsabgabepflicht (wieder) ausgelöst. Bei der Befreiung nach § 3 Z 3 NoVAG handelt es sich somit im Ergebnis um eine nutzungsdauerbezogene Befreiung. Nur für den Zeitraum der begünstigten Verwendung beim

Vergütungsberechtigten liegt die Steuerbefreiung vor. Dies kommt auch aus den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zu § 1 Z 4 NoVAG klar zum Ausdruck, wo diesbezüglich ausgeführt wird (siehe SWK, Nr. 36, T 68):

"Die Zulassungssteuer ist eine einmalig zu erhebende Abgabe. Stellen Steuerbefreiungen *zeitraumbezogen auf einen bestimmten Verwendungszweck* ab, so kann das Vorliegen der Voraussetzungen für solche Steuerbefreiungen dennoch zunächst nur zeitpunktbezogen beurteilt werden. Fallen in weiterer Folge die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung wegen einer Änderung des Verwendungszweckes weg, so tritt die Steuerpflicht wieder ein. Dies kann durch den *Verkauf des Fahrzeuges* (z. B. Verkauf eines Taxifahrzeuges) ... der Fall sein. ...".

Durch den Verkauf des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges kommt beim Bw eine weitere nach § 3 Z 3 NoVAG begünstigte Nutzung des Fahrzeuges nicht mehr in Betracht. Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung sind somit weggefallen und das Fahrzeug ist nach § 1 Z 4 NoVAG der Normverbrauchsabgabe zu unterziehen.

Abgabenschuldner ist nach dem oben zitierten § 4 Z 1 NoVAG der Unternehmer, der die Lieferung und damit den Verkauf des Fahrzeuges vorgenommen hat. Als Abgabenschuldner kommt somit nur der Bw als Verkäufer des Fahrzeuges in Betracht.

Welcher Verwendung der oder die Erwerber das Fahrzeug in weiterer Folge zugeführt haben, ob sie sie wiederum für einen begünstigten Zweck verwendet haben oder nicht, ist für die Beurteilung des streitgegenständlichen Sachverhaltes ohne Bedeutung, denn die weitere Verwendung der Fahrzeuge bei den Erwerbern hat keinen Einfluss auf die Beurteilung der Abgabepflicht beim Bw als Verkäufer.

Ebensowenig vermag der Einwand dahin, dass nach § 1 NoVAG nur die Nutzung und nicht der gewerbliche Handel mit dem Fahrzeug der NoVA unterliege, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen, da sich die Ausnahmetatbestände nach Z 1 betr. die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung und nach Z 2 betr. die gewerbliche Weitervermietung jeweils auf "bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge und Vorführkraftfahrzeuge" beziehen. Ein solches Fahrzeug ist aber im Gegenstandsfall nicht vorgelegen. Der verkaufte ABC war gebraucht (Baujahr 1997, Erwerb 2001) und lt. eigenen Angaben und wie auch aus der vorgelegten Versicherungspolizze hervorkommt seit 2001, dh. seit mehreren Jahren zur "Verwendung für die gewerbsmäßige Vermietung ohne Beistellung eines Lenkers" zugelassen.

Gegen die Bemessung der Normverbrauchsabgabe wurde im Übrigen kein Einwand erhoben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. August 2013