

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Ansch'rift , StNr.: nn gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 04.09.2013, betreffend Normverbrauchsabgabe für 6/2013 beschlossen:

Der angefochtene Bescheid und die dazu ergangene Beschwerdevorentscheidung werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Bisheriger Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 4.9.2013 wurde für Bf (in der Folge: Bf) Normverbrauchsabgabe (NoVA) in Höhe von € 9.261,23 für den Zeitraum Juni 2013 festgesetzt. Dem Bescheid ist nicht zu entnehmen, aufgrund welchen Sachverhaltes eine Selbstberechnung der Abgabe und die Festsetzung erforderlich gewesen sein sollten. Auch eine Bemessungsgrundlage für die NoVA ist dem Bescheid nicht zu entnehmen. Allerdings wird in der Begründung auf eine Niederschrift zur Nachschau vom 4.9.2013 sowie darauf verwiesen, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, da eine Selbstberechnung der NoVA unterblieben wäre.

Der genannten Niederschrift kann sachverhaltsmäßig entnommen werden, dass Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2012 bis 3/2013 festgesetzt worden sei, Kaufverträge mangelhaft seien und darauf verwiesen worden wäre, dass NoVA laufend abzuführen sei. Weiters wurde festgehalten, dass bei drei Motorrädern ein Herr x Eigentümer sei und diese aufgrund dessen hohen Rückstandes gepfändet worden wären. Es sei beabsichtigt die Motorräder zu vermieten und weiter wörtlich: „die Vermietung und die damit verbundene Rückerstattung der NoVA unterliegt jedoch genauen Aufzeichnungsverpflichtungen (80% Regelung etc). Diesbezüglich sollten auch Einnahmen vorhanden sein. Aufgrund des geschilderten Sachverhaltes wird die NoVA aufgrund der im Akt aufliegenden Unterlagen (Freischaltungen Genehmigungsdatenbank etc.) festgesetzt.“ Einer Aufstellung kann dann entnommen werden, dass für 9 mit Fahrgestellnummern angeführte Harley Davidson NoVA mit insgesamt € 9.261,23 für den

Zeitraum Juni 2013 festzusetzen sei. Die Bf sei nicht erreichbar gewesen und hätte sich auch nicht rückgemeldet.

Im Detail finden sich dann zu den einzelnen Motorrädern weitere äußerst verwirrende Hinweise in dieser Aufstellung, denen letztlich aber auch nicht entnommen werden kann, welcher Sachverhalt tatsächlich der Besteuerung unterzogen werden sollte. So sei etwa ein Motorrad laut Vertrag vom 30.4.2013 verkauft worden, laut EKIS Abfrage sei es aber auf die Bf zugelassen, die NoVA betrage inklusive Zuschlag € 1.172,41. Ein weiteres Motorrad werde als Vorführer verwendet, sei auf die Bf zugelassen und das „Motorrad wurde igE erworben“, weitere Motorräder würden der Vermietung dienen (?), die Vermietung sei aber nicht nachgewiesen, die Motorräder seien in der Datenbank gesperrt, aber zugelassen auf die Bf; bei drei Motorrädern findet sich der Zusatz „Motorrad gepfändet“; mehrere der angeführten Motorräder seien ab Mai, Juni bzw Juli 2013 auf namentlich angeführte dritte Personen zugelassen und an diese veräußert worden.

In der Berufung vom 26.9.2013 (eingebracht vom steuerlichen Vertreter der Bf und eingelangt am 27.9.2013) gegen die NoVA-Festsetzung (die nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist), gab die Bf an, dass sie weder zivilrechtlich noch wirtschaftlich Eigentümerin der angeführten Fahrzeuge sei und die NoVA der Bf irrtümlich vorgeschrieben worden sei. Die Bf sei lediglich mit der Reparatur der Fahrzeuge beauftragt gewesen. Diese würden aber im Eigentum eines Herrn x bzw. einer noch nicht eindeutig geklärten dritten Person stehen. Alle bei der Finanzverwaltung aufliegenden Verträge seien rückabgewickelt worden, da die Bf nicht über die erforderlichen Mittel für den Ankauf verfügt hätte.

Einem weiteren Schreiben der Bf vom 22.10.2013 kann entnommen werden, dass es offensichtlich ein Ergänzungseruchen des Finanzamtes vom 4.10.2013 geben muss, welches aber dem BFG nicht vorgelegt wurde. Beantwortet wurde das Ersuchen des Finanzamtes mit folgenden Worten: „Mit Erstaunen mussten wir feststellen, dass die Finanzverwaltung nicht mehr Kenntnis darüber hat, was sie selbst gemacht hat. Die besagten Motorräder wurden großteils von der Finanzverwaltung selbst versteigert und verwertet. Da die Motorräder den Eigentümern nicht bezahlt worden sind, wurden alle Geschäfte schon vor der Zwangsversteigerung rückabgewickelt. Der weitere Sachverhalt müsste der Finanzverwaltung bekannt sein. Wir bitten daher, dies intern abzuklären.“

In der an "MV als Masseverwalter im Sanierungsverfahren der Bf" ergangenen Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 12.12.2013 wurde ausgeführt, dass der Masseverwalter die Berufung eingebracht hätte (Anm. des Richters: unrichtig) und über diese Berufung zu entscheiden sei. Der Berufung werde teilweise stattgegeben, da vier Motorräder am 23.9.2013 versteigert und für zwei Motorräder dabei NoVA vorgeschrieben worden sei. Die festgesetzte NoVA in Höhe von € 1.862,08 für die versteigerten Motorräder sei rückzurechnen. Im übrigen werde auf die Niederschrift vom 4.9.2013 verwiesen. Auch in der BVE findet sich kein Hinweis darauf, welcher Sachverhalt unter welchen Tatbestand subsumiert wurde, welche Zuschläge festgesetzt wurden, zu welchem Zeitpunkt die NoVA-Schuld für die einzelnen Fahrzeuge mit welcher

Bemessungsgrundlage entstanden sein soll. Auch auf das Beschwerdevorbringen wurde nicht eingegangen. Letztlich lässt sich auch nicht zweifelsfrei eruieren, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen und welcher Normen es durch die BVE zu einer teilweisen Stattgabe kommen sollte.

Im Vorlageantrag der Bf (wiederum von deren steuerlichem Vertreter eingebracht) vom 3.1.2014 verwies die Bf auf ihr bisheriges Berufungsvorbringen und führte aus, dass auch der BVE nicht entnommen werden kann, warum die Finanzverwaltung davon ausgehe, dass die Bf Eigentümerin der Fahrzeuge gewesen sei. Es werde daher ersucht, im Wege der Akteneinsicht jene Unterlagen zu übermitteln, aus denen geschlossen werden könne, dass die Bf Eigentümerin der Fahrzeuge gewesen sei. Von ihr seien die Fahrzeuge auch nicht erstmals zum Verkehr zugelassen worden. Dies könne auch von einem namentlich genannten Zeugen bestätigt werden.

Ob es infolge dieses Parteivorbringens weitere Erhebungen gab oder ob die Akteneinsicht stattfand, kann den vorgelegten Finanzamtsakten nicht entnommen werden. Dem Akt ist auch nicht zu entnehmen, ob es zwischen dem Einlangen des Vorlageantrages Anfang Jänner 2014 und der Vorlage der Beschwerde an das BFG vom 20.4.2015 weitere Schritte zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes gab. Dem Vorlagebericht können dazu insgesamt auch nur folgende Aussagen entnommen werden:

"Sachverhalt: Steuerpflicht Normverbrauchsabgabe 2013

Beweismittel: Veranlagungsakt und Arbeitsbogen des Betriebsprüfers, angefügt

Stellungnahme: Auf den Betriebsprüfungsbericht wird hingewiesen, aus dem Handel mit Motorfahrzeugen ergab sich eine entsprechende Steuerpflicht. "

Ein Anruf des Richters bei jenem steuerlichen Vertreter der Bf, der die Beschwerde und den Vorlageantrag für die Bf einbrachte, ergab, dass die steuerliche Vertretungsvollmacht nicht mehr bestehe und auch der derzeitige Wohnsitz der Bf nicht bekannt sei.

Nach einer erfolgten ZMR-Abfrage befindet sich der aktuelle Hauptwohnsitz der Bf seit 27.10.2015 an der Anschrift Adresse.

Rechtsgrundlagen

Gemäß § 1 NoVAG in der im Jahr 2013 geltenden Fassung unterliegen der Normverbrauchsabgabe die folgenden Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung.
2. Der innergemeinschaftliche Erwerb (Art. 1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung.
3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der

Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a 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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Errichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Z 4.

Von den Befreiungen des § 3 NoVAG (bzw deren Entfall durch Änderung der begünstigten Nutzung) kämen nach dem Akteninhalt in Betracht: Vorgänge in Bezug auf Vorführ-KFZ und KFZ, die zur kurzfristigen Vermietung bestimmt sind (Ziffer 3).

§§ 5 ff NoVAG normiert, was jeweils als Bemessungsgrundlage für die NoVA bei den unterschiedlichen steuerbaren Tatbeständen heranzuziehen ist, wie die NoVA tarifmäßig zu ermitteln ist, welche Zu- und Abschläge zu berechnen sind und zu welchem Zeitpunkt die NoVA bei den einzelnen Tatbeständen entsteht.

Nach § 265 BAO hat die Abgabenbehörde nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen die Beschwerde dem Verwaltungsgericht vorzulegen. Im Vorlagebericht hat die Behörde den Sachverhalt darzustellen, die Beweismittel zu nennen und eine Stellungnahme anzuführen.

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 3 BAO kann von einer beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde gemäß § 278 BAO erfolgt. Nach der zuletzt genannten Bestimmung ist eine derartige Aufhebung möglich, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Unzulässig wäre die Aufhebung aber, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Aufgrund der angeführten Bestimmung und im Interesse einer raschen weiteren Bearbeitung der Sache wird die beantragte mündliche Verhandlung nicht durchgeführt.

Zur Aufhebung unter Zurückverweisung führt das Erkenntnis des VwGH vom 9.9.2015, Ra 2015/16/0037, aus:

§ 278 Abs. 1 BAO idF des FVwGG 2012 normiert (abgesehen von den in lit. a und b vorgesehenen Formalentscheidungen) den Grundsatz der Entscheidung in der Sache vor einer ausnahmsweisen Aufhebung und Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde. Eine solche Aufhebung ist jedenfalls unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist. Die Ausnahmebestimmung (der Ermächtigung zur Aufhebung und Zurückverweisung)

ist, an den Zielsetzungen der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 orientiert, restriktiv (im Sinne eines engen Anwendungsbereiches) zu verstehen (vgl. das Erkenntnis vom 26. Juni 2014, ZI. 2014/03/0063). Legt man ein solches Verständnis des § 278 Abs. 1 BAO zugrunde, so vermögen die vom Gericht für die Aufhebung und Zurückverweisung ins Treffen geführten Gründe ein solches Ergebnis nicht zu tragen: Mag es auch grundsätzlich "nicht Sache des BFG" sein, "praktisch erstmals ein erstinstanzliches Verfahren durchzuführen", so hätte das Gericht im Rahmen seiner Ermessensentscheidung über die Aufhebung und Zurückverweisung die von ihm vermissten und ins Auge gefassten Ermittlungsschritte im Hinblick auf die genannten Zielsetzungen des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bezeichnen und beurteilen müssen und insbesondere die Frage zu beantworten gehabt, ob die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Gericht selbst nicht im Interesse der Raschheit des Verfahrens oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden wäre.

Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes

Das Bundesfinanzgericht soll somit grundsätzlich in der Sache selbst entscheiden und nur ausnahmsweise mit Aufhebung und Zurückverweisung vorgehen. Wenn aber die gepflogenen Ermittlungen bzw. die Darstellung deren Ergebnisse derart mangelhaft sind, dass den maßgeblichen Aktenteilen weder ein schlüssig festgestellter Sachverhalt noch ein durch das Verhalten der Bf eventuell erfüllter Tatbestand zu entnehmen ist, kann gar nicht festgestellt werden, zu welcher Sache die Festsetzungen des Finanzamtes ergangen sind.

Insgesamt lässt sich weder den ergangenen Bescheiden oder dem Vorlagebericht noch den vorgelegten Unterlagen entnehmen, welcher steuerpflichtige Tatbestand seitens der Bf nach Ansicht des Finanzamtes erfüllt worden wäre und welcher Sachverhalt diese zur Selbstberechnung verpflichtet hätte. Es kann auch nicht eruiert werden, warum die NoVA-Pflicht mit Juni 2013 entstanden sein sollte. Da nicht klar ist, für welches Fahrzeug aufgrund welchen Tatbestandes NoVA-Pflicht entstanden sein sollte, kann auch seitens des BFG der Entstehungszeitraum nicht geändert werden. Es fehlen auch jegliche Hinweise auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlage, der Anwendung des Tarifes sowie eine Darstellung, welcher Zuschlag zur Anwendung gekommen sein soll. Es kann insgesamt nicht beurteilt werden, welche „Sache“ (welcher Sachverhalt wurde unter welchen Tatbestand subsumiert) seitens des Finanzamtes entschieden wurde.

Im Sinn des oben zitierten VwGH-Erkenntnisses fehlt es somit insbesondere an Ermittlungen zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes, der eine Besteuerung nach einem der maßgeblichen Tatbestände des § 1 NoVAG rechtfertigen würde. Zu ermitteln wäre etwa für jedes der gegenständlichen Fahrzeuge, ob bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge im Inland gegen Entgelt im Rahmen eines Unternehmens (ausgenommen zur gewerblichen Weiterveräußerung) geliefert wurden oder ob diese innergemeinschaftlich erworben wurden, ob eine erstmalige Zulassung im Sinn der oben dargestellten Bestimmung vorliegt oder ob eine Befreiung durch eine Änderung der begünstigten Nutzung weggefallen ist. Je nach festgestelltem Sachverhalt

und anzuwendendem Tatbestand ist die Bemessungsgrundlage, der anzuwendende Tarif, Zu- und Abschläge und der Entstehungszeitpunkt der Abgabe zu ermitteln.

Erst anhand der noch durchzuführenden Ermittlungen wird sich zeigen, ob gleichartige Festsetzungen (mit einer entsprechenden Darstellung der maßgeblichen Entscheidungsgrundlagen) erfolgen müssen, anders lautende Bescheide zu ergehen haben oder eine Bescheiderteilung überhaupt zu unterbleiben hat. Der Umfang der dargestellten erforderlichen Ermittlungen und die gar nicht gegebene Möglichkeit der Feststellung der vom Finanzamt entschiedenen "Sache" zeigt auf, dass die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Bundesfinanzgericht keinesfalls rascher oder verwaltungsökonomischer erfolgen könnte. Das Finanzamt kann die erforderlichen Ermittlungen aufgrund seiner Außendienstorgane, der Ortsnähe, der Kenntnisse der örtlichen Gegebenheiten und nicht zuletzt auch aufgrund der eventuell doch vorhandenen Kenntnisse aus dem Erstverfahren mit Sicherheit rascher und kostensparender als das Bundesfinanzgericht durchführen. Das Gericht müsste ohnehin nahezu alle Ermittlungsschritte durch das Finanzamt durchführen lassen (§ 269 Abs. 2 BAO), wobei dann immer noch der unerwünschte Umstand gegeben wäre, dass das Gericht erstmals jenes Abgabenverfahren durchzuführen hätte, welches eigentlich in einem erstinstanzlichen verwaltungsbehördlichen Verfahren statzufinden hätte. Im Ergebnis ist die Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache trotz deren grundsätzlich restriktiven Anwendbarkeit jedenfalls gerechtfertigt.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Da eine Revision nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängt, war sie nicht zuzulassen. Die Feststellung des Umfanges der erforderlichen Ermittlungen sowie die Einschätzung, welches Organ diese verwaltungsökonomischer, rascher und kostengünstiger durchführen kann, betrifft Tat- und keine Rechtsfragen. Tatfragen sind einer Revision nicht zugänglich.

Linz, am 5. Juli 2016