

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Ingrid Mainhart und die weiteren Mitglieder Mag. Hannes Prosen, Mag. Herwig Draxler und Dr. Richard Wohlgemuth im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschig in der Beschwerdesache W.V., R., R.H., vom 4. Februar 2011 gegen den Bescheid des FA Spittal Villach vom 3. Jänner 2011, betreffend Normverbrauchsabgabe erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Vorbemerkung**

Vorweg wird darauf hingewiesen, dass die Berufung vom 4. Februar 2011 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war und nach § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (in der Folge BAO) als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG vom Bundesfinanzgericht zu erledigen ist.

Mit Kaufvertrag vom 26. November 2010 erwarb W.V. (Beschwerdeführer, in der Folge Bf.) bei einer deutschen Firma für Freizeitfahrzeuge ein Kraftfahrzeug der Marke Ph zu einem Kaufpreis von € 106.842,02. In der Genehmigungsdatenbank ist dieses Kraftfahrzeug als Personenkraftwagen, M 1, ausgewiesen, wobei als Hersteller der Antriebsmaschine die Fa. Iveco S.p.A., Turin, Italien, als Hersteller des Aufbaus die Fa. Schell Fahrzeugbau AG, Aschbach, Deutschland, aufscheint. Als Art des Aufbaus ist darin "Wohnmobil" angeführt.

Als höchstzulässiges Gesamtgewicht scheinen darin 6.500 kg bei einem Eigengewicht von 4.995 kg auf.

Am 28. Dezember 2010 reichte der Bf. eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (in der Folge NoVA) ein und beantragte gleichzeitig die Ausstellung eines Bescheides hinsichtlich NoVA-Vorschreibung.

In dieser Erklärung wurde die NoVA vom Finanzamt unter Anwendung eines Steuersatzes von 16% auf den Kaufpreis von € 106.842,02 mit € 17.094,72 zuzüglich einer Abgabenerhöhung € 6.150,00 mit insgesamt € 23.244,72 errechnet.

Mit Bescheid vom 3. Jänner 2011 brachte das Finanzamt die NoVA in Entsprechung der (in der Abgabenerklärung) erfolgten Berechnung mit € 17.094,72 (16% von € 106.842,02) zuzüglich einer Abgabenerhöhung gemäß § 6a Normverbrauchsabgabengesetz (in der Folge NoVAG) von € 6.150,00, insgesamt somit mit € 23.244,72, zum Ansatz.

Mit Eingabe vom 3. Februar 2011, beim Finanzamt eingelangt am 4. Februar 2011, erhob der Bf. gegen den angeführten Bescheid Beschwerde. Begründend führte er darin aus, dass weder die NoVA-Anmeldung noch der Bescheid vom 3. Jänner 2011 sich mit den gesetzlichen Vorschriften deckt. Das in Rede stehende Fahrzeug Iveco Daily 65 C 17 ist nicht unter die Position 8703 der kombinierten Nomenklatur einzureihen. Obwohl es einem Wohnmobil ähnlich ist, ist es ein Sonderfahrzeug auf Basis eines LKW-Fahrgestelles mit den entsprechenden, für mobile Wohnzwecke geeigneten Aufbauten. Das Fahrzeug erfüllt alle technischen Voraussetzungen, dass es nicht unter Personenkraftwagen bzw. Kombinationskraftwagen einschließlich Kleinbussen mit einer Personenbeförderungskapazität von weniger als 10 Personen fällt. Es hat ein höchst zulässiges Gesamtgewicht von mehr als 5 Tonnen und ist motorisierungsmäßig mit einem ausschließlich in LKW's eingebauten Antriebsaggregat inkl. Getriebe ausgestattet und erfordert kraftfahrrechtlich die zum Lenken von Fahrzeugen mit einem Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen erforderliche Lenkerberechtigung Kat. C. Auch im Bereich der Straßen- bzw. Autobahnnutzung fällt es nicht unter die Vignettenpflicht, sondern hat mittels Go-box die kilometerabhängige Autobahnbenützungsgebühr im Vorhinein zu entrichten, welche für Wohnmobile auf Basis PKW-Kombis nicht entrichtet werden muss. § 2 Abs. 2 NoVAG führt ausdrücklich an, dass Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge, ausgenommen Omnibusse (Personenkraftwagen zum Befördern von mehr als 10 Personen) als Besteuerungstatbestand erfasst werden. Dem Gesetz selbst ist der Verweis auf Pos. 8703 der kombinierten Nomenklatur zu entnehmen, welche lautet: "Personenkraftwagen und andere Fahrzeuge ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt". In der kombinierten Nomenklatur ist die Bezeichnung von Wohnmobilen, egal welcher Größenordnung, nicht nachzulesen. Das angeführte Fahrzeug fällt am Ehesten unter 8705.90.90 der kombinierten Nomenklatur als "Kraftfahrzeug zu besonderen Zwecken". Im Ergebnis bedeutet dies, dass das Fahrzeug auf Grund des gesetzlichen Hinweises auf die Nummer 8703 der kombinierten Nomenklatur nicht unter die Bestimmungen des NoVAG fallen kann. Eine Einbeziehung würde auch gegen

verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsätze verstoßen, weil für dieses Fahrzeug ansonsten neben der NoVA die leistungsabhängige Autobahnmaut und zusätzliche Formalerfordernisse anfallen, welche für Wohnmobile der Kategorie 8703 nicht gelten und somit zur verbotenen Doppelbesteuerung führen würden. Der Bf. beantragte in seiner Eingabe die Entscheidung u.a. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die Beschwerde wurde am 24. August 2011 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Nach einer telefonischen Aussprache mit dem Bf. am 4. April 2014 zog der Bf. seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung mit Eingabe vom 14. April 2014 zurück.

Im gegenständlichen Fall ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

1. Mit Kaufvertrag vom 26. November 2010 erwarb der Bf. bei einer deutschen Firma für Freizeitfahrzeuge ein Kraftfahrzeug mit der Bezeichnung Ph zu einem Kaufpreis von € 106.842,02.

2. Es handelt sich dabei um ein Fahrzeug, das als Antriebsmaschine einen Iveco Daily 65 C 17 mit einem zulässigem Gesamtgewicht von 6500 kg und einen Wohnmobilteil als Aufbau hat. Als Sonderausstattung weist das gegenständliche Kraftfahrzeug u.a. einen Frischwassertank, Festtanktoilette, Verbindung Abwasser- und Fäkalientank, Außendusche, Kompressorkühlschrank, Klimaanlage, Dinettentisch absenkbar, Mini-Heki im Bad, Glasvitrine, Baldachin und Gardinen auf.

2. Hinsichtlich des in Rede stehenden (über eine EU-Betriebserlaubnis verfügenden) Kraftfahrzeuges wurden die genehmigungsrelevanten Daten vom Amt der Kärntner Landesregierung in die Genehmigungsdatenbank eingespielt; als Fahrzeugart scheint darin Personenkraftwagen/M1, auf, als Art des Aufbaues/Nationaler Code Wohnmobil SA auf.

3. Mit Bescheid des Finanzamtes vom 3. Jänner 2011 wurde die NoVA mit insgesamt € 23.244,72 festgesetzt, wobei sich dieser Betrag aus € 17.094,72 (16% der Bemessungsgrundlage) und € 6.150,00 (Malus gemäß § 6a NoVAG) zusammensetzt.

In Streit steht, ob es sich beim in Rede stehenden Kraftfahrzeug um ein hauptsächlich zur Personenbeförderung gebautes Kraftfahrzeug- bzw. einen Kombinationskraftwagen handelt, das bzw. der der NoVA zu unterwerfen ist (Meinung des Finanzamtes) oder aber vielmehr um einen Lastkraftwagen, der nicht der NoVA-Pflicht unterliegt (Meinung des Bf.). Nicht in Streit steht hingegen die Höhe der vom Finanzamt errechneten Abgabe.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterliegt - von hier nicht vorliegenden Ausnahmen abgesehen - die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der NoVA.

Nach § 2 Z 2 NoVAG gelten als Kraftfahrzeuge Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur).

Nach § 6a Abs. 1 Z 2a NoVAG in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO<sub>2</sub>-Ausstoß größer als 160 g/km ist, für den die Grenze von 160 g/km übersteigenden CO<sub>2</sub>-Ausstoß um 25 Euro je g/km.

Nach § 7 Abs. 1 Z 3 NoVAG entsteht die Steuerschuld im hier zu beurteilenden Fall mit dem Tag der Zulassung.

Zu beurteilen ist somit, ob bei der erstmaligen Zulassung ein Kraftfahrzeug im Sinne des § 2 Z 2 NoVAG vorlag.

Das NoVAG stellt somit auf die zolltarifarische Einstufung der Fahrzeuge ab, für die nach dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union die Kombinierte Nomenklatur (KN) maßgeblich ist (Verordnung (EWG) Nr. 2658/87).

Bei der zu lösenden Frage kommt den Erläuterungen zur KN wesentliche Bedeutung zu, da diese nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH vom 14. Mai 1992, 91/16/0026) ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen.

Für die Unterscheidung, ob ein Fahrzeug für die Güterbeförderung oder für die Personenbeförderung bestimmt ist, sind bestimmte Kriterien wie etwa die technische Ausstattung, das Erscheinungsbild, die Nutzungsmöglichkeit oder aber die Herstellerkonzeption heranzuziehen. Zu beurteilen ist dabei die gesamte zu tarifierende wirtschaftliche Einheit. Sobald nach dem Erscheinungsbild eine wirtschaftliche Einheit gegeben ist, ist diese nicht zu trennen sondern als solche zu tarifieren.

Gemäß den Erläuterungen zum Harmonisierten System zur Zolltarifnummer 8703 "Personenkraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen" zählen zu dieser Position insbesondere:

1. Personenkraftwagen (z.B. Tourenwagen, Taxis, Sportwagen und Rennwagen)
2. Spezialfahrzeuge zur Personenbeförderung wie Krankenwagen, Gefangenenwagen und Leichenwagen
3. Campingkraftwagen (sog. Wohnmobile, Motorcaravans usw.), die zum Befördern von Personen dienen und speziell zum Wohnen eingerichtet sind (mit Schlaf- und Kochgelegenheit, Toilette usw.)
4. Spezialfahrzeuge zum Fahren auf Schnee (z.B. Motorschlitten)
5. Spezialfahrzeuge zur Personenbeförderung auf Golfplätzen und ähnliche Fahrzeuge

6. Vierradkraftfahrzeuge mit Röhrenchassis, mit Kraftwagenlenkvorrichtung (z.B. ein Lenksystem nach dem Ackermann - Prinzip).

Im gegenständlichen Fall handelt es sich bei dem vom Bf. in Deutschland erworbenen und nach Österreich verbrachten Kraftfahrzeug um ein Wohnmobil, somit um ein Kraftfahrzeug mit einer zum Wohnen geeigneten Inneneinrichtung. Dies ergibt sich einerseits aus dessen technischer Ausstattung und andererseits aus den in der Genehmigungsdatenbank gespeicherten Daten (die Grundlage für die Zulassung dieses Kraftfahrzeuges sind). Das gegenständliche Kraftfahrzeug dient somit hauptsächlich der Personenbeförderung, was bereits durch die vom Amt der Kärntner Landesregierung vorgenommene Einstufung als Personenkraftwagen evident ist.

Der Bf. stützt seine Meinung, dass das Kraftfahrzeug keiner NoVA-Pflicht unterliegt, darauf, dass die Antriebsmaschine ein höchst zulässiges Gesamtgewicht von mehr als 5 Tonnen hat, motorisierungsmäßig mit einem ausschließlich in LKW's eingebauten Antriebsaggregat inklusive Getriebe ausgestattet ist und kraftfahrrechtlich die zum Lenken von Fahrzeugen mit einem Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen erforderliche Lenkerberechtigung der Kat. C erfordert. Weiters führt er für seinen Standpunkt ins Treffen, dass für dieses Kraftfahrzeug keine Vignettenpflicht besteht, sondern vielmehr eine kilometerabhängige Maut zu bezahlen ist.

Das Argument, dass die Antriebsmaschine und der Aufbau getrennt zu betrachten sind, geht ins Leere, weil das gegenständliche Kraftfahrzeug eine wirtschaftliche Einheit darstellt; selbst ein Zusammenbau der Einzelteile (Fahrwerk und Aufbau) vor der Zulassung hätte ein steuerpflichtiges Wohnmobil hervorgebracht (vgl. Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel in "Das Auto im Steuerrecht, S 195). Dieser Einwand des Bf. kann nicht durchschlagen.

Auf die vom Bf. ins Treffen geführte Lenkerberechtigung der Kat. C für das Lenken dieses Kraftfahrzeuges kommt es ebenso wenig an wie auf den Umstand, dass das gegenständliche Kraftfahrzeug keiner Vignettenpflicht, sondern vielmehr der Mautpflicht (in Form der kilometerabhängigen Maut) unterliegt.

Zu den vom Bf. in seiner Beschwerde geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken ist festzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht auf Grund des Legalitätsprinzips an die bestehenden Gesetze gebunden ist; keine Kompetenz kommt dem Bundesfinanzgericht hingegen zu, darüber abzusprechen, ob ein Gesetz allenfalls als verfassungswidrig zu beurteilen und folglich aufzuheben ist. Darüber hat allein der hierfür zuständige Verfassungsgerichtshof zu befinden.

Die vom Finanzamt erfolgte Steuervorschreibung steht mit der Rechtslage im Einklang.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Klagenfurt am Wörthersee, am 6. Mai 2014