

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch die H-GmbH, vom 17. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 12. Mai 2004 betreffend Normverbrauchsabgabe für die Jahre 2000, 2001 und 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer bei der Berufungswerberin (Bw), einer gemeinnützigen Rettungsgesellschaft, im Jahr 2004 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, dass die Bw Rettungsfahrzeuge, für die ihr beim Kauf der Fahrzeuge die Normverbrauchsabgabe vom Finanzamt vergütet worden ist, in den Jahren 2000, 2001 und 2003 verkauft hat, ohne den Käufern die Normverbrauchsabgabe in Rechnung gestellt und dem Finanzamt abgeführt zu haben. Der Prüfer vertrat dazu die Ansicht (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 15. April 2004), dass durch den Verkauf eine Änderung der begünstigten Nutzung eingetreten sei, die, soweit die Fahrzeuge von der Bw nicht ins Ausland verkauft worden seien, die Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG begründe und errechnete für die verkauften Rettungsfahrzeuge für das Jahr 2000 eine Normverbrauchsabgabe von 2.536 € (3 Fahrzeuge), für das Jahr 2001 von 4.796 € (4 Fahrzeuge) und für das Jahr 2003 von 13.786 € (10 Fahrzeuge).

Das Finanzamt folge der Ansicht des Prüfers und setzte in den am 12. Mai 2004 für die Jahre 2000, 2001 und 2003 erlassenen Bescheiden die Normverbrauchsabgabe entsprechend den Feststellungen des Prüfers fest.

Gegen diese Bescheide erhob die Bw am 17. Juni 2004 Berufung, beantragte die angefochtenen Bescheide aufzuheben und führte in der Begründung aus, unbestritten sei, dass ihr die Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 NoVAG zustehe. Strittig sei lediglich, ob der Verkauf von Kraftfahrzeugen, die dem Zweck der Krankenförderung und des Rettungswesen dienten, beim Verkauf an den gewerbsmäßigen Händler, welcher die Kraftfahrzeuge im Anschluss an den Erwerb ins Ausland verkauft habe, zwischenzeitlich der Normverbrauchsabgabe unterliege. Unbestritten sei, dass Ausfuhrlieferungen gemäß § 3 Z 1 NoVAG von der Normverbrauchsabgabe befreit seien. Nach den im Prüfungsakt befindlichen Unterlagen sei unbestritten, dass die Firma D die Kraftfahrzeuge ins Ausland verkauft habe. Da nach Information der Firma D diese Fahrzeuge in der Zeit zwischen dem Ankauf von ihr und dem Verkauf ins Ausland nicht mehr zum Verkehr im Inland zugelassen worden seien, sehe sie keinen steuerbaren Vorgang im Sinne des § 1 NoVAG. Ergänzend werde noch darauf hingewiesen, dass § 1 Z 1 letzter Satz NoVAG die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung ausdrücklich von den steuerbaren Vorgängen ausnehme. Dieser Satz im § 1 Z 1 NoVAG beeinflusse auch die in den Ziffern 3 und 4 des § 1 NoVAG vorgesehenen Ersatztatbestände nach Beendigung der Steuerbefreiung nach § 3 NoVAG.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2004 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, gemäß § 1 Z 4 NoVAG sei durch den Verkauf der Rettungsfahrzeuge eine Änderung in der begünstigten Nutzung eingetreten und die Normverbrauchsabgabe sei daher entsprechend festzusetzen. Es sei unerheblich, dass die Fa. D die Fahrzeuge nachweislich in das Ausland verkauft habe. § 1 Z 1 NoVAG greife hier nicht. Es könne auch nicht sein, dass die Bw als Verkäuferin an einen inländischen Abnehmer, dessen Weiterveräußerung in das Ausland zu beurteilen habe.

Mit Schreiben vom 26. Juli 2004 stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 NoVAG 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.....
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 Kraftfahrzeuge vor, die für Zwecke der Krankenförderung und des Rettungswesen 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.

Festzuhalten ist, dass entgegen den Angaben der steuerlichen Vertreterin nicht alle 17 von der Bw verkauften streitgegenständlichen Rettungsfahrzeuge von den Käufern wiederum ins Ausland weiterverkauft worden sind, sondern wie die Fa. D OHG in einem Schreiben vom 25. März 2004 aufgrund einer Anfrage der Bw mitgeteilt hat, sind von ihr lediglich 5 der von der Bw angekauften Fahrzeuge ins Ausland verkauft worden.

Unstrittig ist, dass die Bw die Voraussetzungen der Steuerbefreiung im Wege der Vergütung für die von ihr angeschafften streitgegenständlichen Rettungsfahrzeuge erfüllt hat.

Strittig ist hingegen, ob der Verkauf dieser gebrauchten Rettungsfahrzeuge in den Jahren 2000, 2001 und 2003 bei der 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 der streitgegenständlichen Rettungsfahrzeuge kommt bei der Bw eine weitere nach § 3 Z 3 NoVAG begünstigte Nutzung der Fahrzeuge nicht mehr in Betracht. Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung sind somit weggefallen und die Fahrzeuge sind 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 der Fahrzeuge vorgenommen hat. Als Abgabenschuldner kommt somit nur die Bw als Verkäuferin der Fahrzeuge in Betracht.

Welcher Verwendung die Erwerber die Fahrzeuge in weiterer Folge zugeführt haben, ob sie sie wiederum für einen begünstigten Zweck verwendet oder wie die Bw vorbringt, teilweise ins Ausland weiterverkauft haben, 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 bei der Bw als Verkäuferin.

Ebensowenig vermag der Hinweis in der Berufung, wonach § 1 Z 1 letzter Halbsatz NoVAG die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung ausdrücklich von den steuerbaren Vorgängen ausnimmt, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen.

§ 1 Z 1 NoVAG bezieht sich nur auf die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen sowie von Vorführkraftfahrzeugen. Solche Fahrzeuge lagen im streitgegenständlichen aber Fall nicht vor. Die verkauften Fahrzeuge waren gebraucht und seit Jahren im Inland zum Verkehr zugelassen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden

Innsbruck, am 20. März 2007