



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat (Wien) 16

GZ. RV/2580-W/07,  
RV/2641-W/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., E-Straße, vertreten durch ABC Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungskanzlei, 1070 Wien, Siebensterngasse 21, vom 13. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 11. April 2007 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Mai 2006 bis Dezember 2006 und gegen den Bescheid betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Mai bis Dezember 2006 wird mit 16% von 15.095,44 Euro, d.s. 2.415,27 Euro und der Verspätungszuschlag mit 5% von 2.415,27 Euro, d.s. 120,76 Euro festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) stellte einen Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe in Höhe von 4.619,56 für ein Kraftfahrzeug der Marke Mitsubishi Lancer EVO 9. Als Grund für die Vergütung wurde die Vermietung beweglicher Wirtschaftsgüter (Sportwagen) angegeben. Die Vergütung wurde zunächst antragsgemäß gewährt.

Im Zuge einer Nachschau wurde festgestellt, dass hinsichtlich dieses Fahrzeugs nur eine einzige Vermietung vorliege, die begünstigte Nutzung unter 10% gelegen und daher die Normverbrauchsabgabe zu Unrecht vergütet worden sei.

Mit einem den Zeitraum Mai bis Dezember 2006 umfassenden Bescheid vom 11.4.2007 wurde Normverbrauchsabgabe in Höhe von 7.034,83 € festgesetzt, die sich wie folgt zusammensetzte:

Normverbrauchsabgabe Mitsubishi Lancer Evolution	4.619,56 €
Normverbrauchsabgabe Mustang	2.415,27
Summe	7.034,83

Mit der Begründung, die Normverbrauchsabgabe sei nicht selbst erklärt und nicht fristgerecht nachentrichtet worden, wurde ein Verspätungszuschlag in Höhe von 351,74 Euro, d.s. 5% der Bemessungsgrundlage von 7.034,83 € festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung führte die steuerliche Vertretung des Bw. aus, der Mitsubishi Lancer Evolution sei mit einem Kilometerstand von 10 übernommen worden. Um das Fahrzeug für die Vermietung nutzen zu können, habe es nach Wien überführt werden müssen; diese Fahrt von 237 Kilometern habe ausschließlich der Vorbereitung der Vermietung gedient. Die nächsten 68 km seien für die Beschriftung des Fahrzeugs erforderlich gewesen. In weiterer Folge seien 2 Probetouren von insgesamt 230 km unternommen worden, um die Länge einer vorgegebenen Tour zu erkunden. Außerdem sei das Fahrzeug bei der SCS und in Melk ausgestellt worden (insgesamt 411 km).

Auf der ersten Ausfahrt habe das Fahrzeug leider einen Totalschaden erlitten. Es sei aber bis dahin nur im Zusammenhang mit der kurzfristigen gewerblichen Vermietung verwendet worden, wobei auch die Vorbereitungshandlungen (Überführung, Beschriftung, Testfahrt, Werbung) dem Zweck der kurzfristigen Vermietung gedient hätten. Der Privatanteil bei diesem Fahrzeug betrage 0%. Es lägen daher alle Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 NoVAG vor, weshalb auch der auf die NoVA in Höhe von 4.619,56 Euro entfallende Verspätungszuschlag in Höhe von 230,98 Euro gutzuschreiben sei.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Ermittlungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw. folgende Unterlagen zum Nachweis seines Berufungsvorbringens bei:

1. Fotos, aus denen sowohl ersichtlich ist, dass das Auto zwecks Werbung am Wachauring aufgestellt war und in der Heckscheibe und seitlich folgende Aufschrift aufweist: [www.xyz.at](http://www.xyz.at)
2. Preisliste, Stand 21.3.2006

Er führte weiters aus, das anfängliche Konzept der Vermietung habe darin bestanden, Touren von 2 Stunden Länge anzubieten und mit einem Tourguide zu führen. Er wollte die Sportwagen nicht ohne Kontrolle an die Kunden vermieten. De facto sei er bei dem Unfall auf dem Beifahrersitz gesessen.

Die Touren seien von ihm im Vorhinein abgefahren worden, um etwaige gefährliche Stellen zu vermeiden und den Zeitplan einhalten zu können. Der Unfall sei auf Grund eines groben Fahrfehlers des Mieters passiert.

Nach dem Unfall habe er das Konzept geändert und auf normale Vermietung umgestellt.

Das Abfahren der Routen sei notwendig gewesen, weil es unzählige Varianten für die Tour gebe.

In weiterer Folge wurden zwei Kunden des Bw. aus dem Jahr 2006 als Auskunftspersonen befragt. Einer davon führte aus, der Bw. sei als Tourguide anwesend gewesen und habe die Strecke vorgegeben. Im Fall der zweiten Auskunftsperson konnte die gebuchte Tour in Folge des zuvor stattgefundenen Unfalls nicht mehr stattfinden; sie gab an, es habe sich bei der von ihr gebuchten Tour um eine „geführte Tour“ gehandelt, was bedeute, dass zumindest Sichtkontakt zum Tourguide bestehen hätte müssen. Dies sei auch den Unterlagen, den Allgemeinen Geschäftsbedingungen von Dreamcartours, die gleichzeitig übermittelt wurden, zu entnehmen gewesen. Der Bw. habe nach dem Unfall derartige Touren nicht mehr im Programm gehabt.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

##### **1. Normverbrauchsabgabe:**

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug wurden folgende Fahrten durchgeführt:

Datum	Strecke	Gefahrene Kilometer	Km-Stand
19.4.2006	Übernahme		000010
19.4.2006	Überführung Rutzenmoos-W.	273 km	000283
20.4.2006	Beschriftung	68 km	000351
20.4.2006	Probetour Dopplerhütte-W.	124 km	000475
21.4.2006	Promotion SCS-W.	55 km	000530

22.4.2006	Promotion Wachauring	356 km	000886
23.4.2006	Testtour Dopplerhütte	106km	000992
23.4.2006	Tour von Herrn P.S.-Unfall		

Der Bw. nutzte das Fahrzeug Mitsubishi Lancer Evolution, für das er ihm die NoVA in Höhe von 4.619,56 Euro auf dem Abgabekonto gutgeschrieben worden ist, zu 100% für Vermietungszwecke.

Bei den vor der Unfallfahrt durchgeföhrten Fahrten handelt es sich um unselbständige Nebenleistungen, die erst die kurzfristige Vermietung des Fahrzeuges in der vom Bw. beabsichtigten Art ermöglichen.

Der Restwert des verunglückten Fahrzeuges wurde im Mai 2006 mit 9.900,- Euro festgestellt.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die vom Bw. vorgelegten Unterlagen, die Feststellungen des Betriebsprüfers und die Angaben der als Auskunftspersonen Befragten.

Rechtliche Würdigung:

Der Normverbrauchsabgabe unterliegt gemäß § 1 Z 1 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 (NoVAG 1991) die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen sowie von Vorführkraftfahrzeugen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung.

Nach § 1 Z 4 NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe auch die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme 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 1991 in der für den Streitfall anzuwendenden Fassung lautet:

„§ 3. Von der Normverbrauchsabgabe sind befreit:

...

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 nachgewiesen wird.

Entsprechend der Bestimmung des § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 ist eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt.

Die dem Bw. ursprünglich vergütete Normverbrauchsabgabe in Höhe von 4.619,56 Euro wurde ihm als Folge der Feststellung, dass das Fahrzeug nicht zumindest zu 80% der Vermietung diente, mit Bescheid vorgeschrieben und ein Verspätungszuschlag von 5% festgesetzt.

Entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz sind zur Beurteilung, ob das Fahrzeug zu mindestens 80% der Vermietung diente, nicht nur die unmittelbaren Vermietungsfahrten, sondern auch die der Vorbereitung und Werbung dienenden und vom Bw. nachgewiesenen Fahrten in die Ermittlung des maßgeblichen Prozentsatzes einzubeziehen (VwGH 2.3.2006, 2002/15/0144; UFS v. 29.1.2008, RV/0957-G/07). Unter dieser Prämisse ist aber davon auszugehen, dass das Fahrzeug zu 100% der Vermietung diente.

Die Tatsache allein, dass im Zulassungsschein keine besondere Verwendungsbestimmung eingetragen ist, kann in Anbetracht der nunmehrigen, oben zitierten gesetzlichen Regelung nicht dazu führen, die Vergütung rückzufordern. Der Bw. hat vielmehr den Nachweis erbracht, dass das Fahrzeug der Vermietung diente.

Fraglich ist, ob mit dem am 23.4.2006 bei einer Vermietungsfahrt eingetretenen Totalschaden des Fahrzeugs und dem nachfolgenden Verkauf des Wracks um den Restwert von 9.900,- Euro im Mai 2006 der Tatbestand des § 1 Z 4 NoVAG 1991 verwirklicht wurde. Dies ist jedoch aus folgenden Überlegungen zu verneinen:

§ 1 Z 4 NoVAG 1991 normiert als steuerbaren Vorgang die Änderung der begünstigten Nutzung. Vom Wortsinn her setzt der Begriff „Nutzungsänderung“ ein Verhalten voraus, das darauf abzielt, eine bestehende Nutzung durch eine andere zu ersetzen. Im Fall des Eintritts eines Totalschadens am Kraftfahrzeug im Zuge einer Vermietungsfahrt ist aber ein derartiges Verhalten auszuschließen. In diesem Fall ist somit der Tatbestand des § 1 Z 4 NoVAG 1991 nicht erfüllt. Diese Rechtsansicht deckt sich im Übrigen auch mit der im Durchführungserlass zum Normverbrauchsabgabegesetz (NoVA-Richtlinien) unter Pkt. 1.4 geäußerten Meinung des Bundesministeriums für Finanzen, wenn dort ausgeführt wird, dass die Zerstörung eines Fahrzeugs durch Totalschaden nicht unter den Begriff der Nutzungsänderung fällt, sofern nicht ein Eigenverbrauch durch Entnahme vorliegt.

Der Berufung war daher statzugeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abzuändern, als lediglich Normverbrauchsabgabe in Höhe von 2.415,27 Euro zur Nachzahlung vorzuschreiben ist.

## 2. Verspätungszuschlag:

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde nach § 135 BAO einen Zuschlag bis zu 10% der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbstberechnete Betrag.

Mit Bescheid vom 11.4.2006 wurde dem Bw. ein Verspätungszuschlag in Höhe von 5% von der Bemessungsgrundlage von 7.034,83 Euro vorgeschrieben mit der Begründung, die Normverbrauchsabgabe in Höhe von 7.034,83 Euro für zwei Fahrzeuge sei nicht selbst erklärt und nicht fristgerecht nachentrichtet worden.

Hinsichtlich des Mitsubishi Lancer Evolution wurde die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe mit Berufung angefochten. Wie unter Pkt. 1 ausgeführt, war der Berufung statzugeben und die Normverbrauchsabgabe daher lediglich mit einem Betrag von 2.415,27 Euro festzusetzen.

Der Verspätungszuschlag gehört nach § 3 Abs. 2 lit b BAO zu den Nebenansprüchen und ist zur festgesetzten Abgabe formell akzessorisch, seine Festsetzung ist jedoch isoliert anfechtbar. Der Verspätungszuschlag ist nach § 135 BAO von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, sodass sich seine Bemessungsgrundlage mit der Höhe der festgesetzten Abgabe ändert.

Das Rechtsmittel richtet sich allein gegen die Höhe der Bemessungsgrundlage, nicht aber auch gegen die Ermessensübung und das prozentuelle Ausmaß des Verspätungszuschlages. Da auch aus der Aktenlage keine Zweifel an der Richtigkeit der Ermessensübung erkennbar waren, war der Verspätungszuschlag in Anlehnung an die unter Pkt. 1 gemachten Ausführungen an die geänderte Bemessungsgrundlage anzupassen und wie folgt festzusetzen:

Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Mai bis Dezember 2006	2.415,27 €
Verspätungszuschlag in Höhe von 5%	120,76 €

In Anbetracht der obigen Ausführungen war der Berufung statzugeben.

Wien, am 27. Februar 2008