



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 6

GZ. RV/0239-K/04

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder HR Mag. Cornelia Pretis-Pösinger, Dr. Walter Zisler und Dr. Otmar Somerauer im Beisein der Schriftführerin FOI Claudia Orasch über die Berufung des O.K., xy, vom 8. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Günter Narat, vom 20. Oktober 2004 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO betreffend Fahrzeugeinzelbesteuerung (Art. 1 Abs. 7 BMR) nach der am 26. September 2007 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) stellte am 20. September 2004 einen Antrag auf Wiederaufnahme betreffend die Vorschreibung der „Einfuhrumsatzsteuer für einen gebrauchten PKW“ (gemeint: Fahrzeugeinzelbesteuerung gemäß Art. 1 Abs. 7 BMR). Begründet wurde der Antrag wie folgt:

„Ich habe am 2.9.2004 erfahren, dass eine Doppelbesteuerung bei der Einfuhr eines gebrauchten PKW's Eu-widrig ist und erfülle somit die gesetzliche Pflicht, dass ich einen Wiederaufnahmeantrag stellen kann.
Die Zulassung für die Überstellung war gültig vom 24.11.1995 bis 9.12.1995. Am 14.6.1996 wurden seitens der Finanzbehörde Erhebungen durchgeführt und ein Kilometerstand von

13.799 km festgestellt.

Die erste Zulassung erfolgte in der BRD am 4.5.1990. Die Feststellungen der Firma Sch. GmbH in der BRD (Rechnung vom 11.3.1996) sind unrichtig, da es sich bei der Eintragung des KM-Standes um einen Schreibfehler handeln muss. Denn meines Wissens war beim Kauf der KM-Stand bereits bei ca. 9.500 km. Dies kann ich auch beweisen, da MH, wohnhaft in S. mein Beifahrer war, als wir Anfang Februar 1996 eine Ausfahrt mit besagten BMW gemacht haben. Denn er hat sich gewundert, dass der „Kilometerstandszähler“ nur ca. 11.000 km anzeigte. Nach den Bestimmungen des Umsatzsteuerrechtes ist die Finanzverwaltung von einem Neuwagen ausgegangen und in Wirklichkeit handelt es sich um einen Gebrauchtwagen. Im gegenständlichen Fall liegt eine Doppelbesteuerung vor.“

Mit Bescheid vom 20. Oktober 2004 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 BAO abgewiesen. Nach Zitierung des § 303 Abs. 1 lit. b und c BAO wurde der Abweisungsbescheid damit begründet dass, die im Antrag vom 16.09.2004 vorgebrachten Argumente keine neuen Tatsachen oder Beweismittel darstellten, da diese bereits im Berufungsverfahren gegen den Bescheid betreffend Fahrzeugeinzelbesteuerung vorgebracht und im Rahmen der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 14. Oktober 1998, RV 37.97/1-8/97, gewürdigt worden seien.

Eine EU-Widrigkeit und ein deshalb gegebener Wiederaufnahmegrund liege nicht vor.

In den am 9. November 2004 eingelangten Schriftsatz beruft der Bw. gegen den Abweisungsbescheid und wiederholt zur Begründung die Ausführungen des Wiederaufnahmeantrages. Ergänzend führt er aus, dass seitens der Finanzbehörde nicht einmal die beantragte Zeugeninvernahme des Herrn MH erfolgt sei; dieser habe sich den Kilometerstand gemerkt. Seiner Meinung nach sei dies eine neue Tatsache, da die Finanzbehörde damals von einem falschen Wissensstand im Ermittlungsverfahren ausgegangen sei. Überdies werde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat gestellt.

Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

In der am 26. September 2007 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung trug die Referentin die rechtskräftige Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 14. Oktober 1998, RV37.97/1-8/97, vor:

„Der Bw. hat am 11. Dezember 1995 von HL, die in Deutschland wohnhaft ist, ein Kraftfahrzeug der Marke BMW Z 1 erworben und es dann in Österreich zum Verkehr anmeldet. Der Kaufpreis betrug DM 55.000,--. Der Geldbetrag wurde am 22. November 1995 überwiesen.

Das Finanzamt setzte daraufhin gemäß Art. 21 Abs. 2 BMR mit Bescheid vom 31.07.1996 die Erwerbsteuer mit S 77.660,-- fest. Begründend führte es aus, dass das gekaufte Fahrzeug als Neufahrzeug einzustufen und der Erwerbsvorgang der 20-%igen Erwerbsteuer zu unterwerfen sei.

Gegen den Bescheid des Finanzamtes erhob der Abgabepflichtige Berufung, in der er im wesentlichen einwendete, dass das Fahrzeug BMW Z 1 laut Auskunft der Firma BMW am 04. Mai 1990 zum Verkehr zugelassen und diese Fahrzeugtype nur in den Jahren 1989 und

1990 erzeugt worden sei. Sein Fahrzeug sei daher zum Zeitpunkt des Erwerbes mehr als fünf Jahre alt gewesen.

Das Auto sei im Juli 1995 in Deutschland wieder angemeldet und von ihm am 11. Dezember 1995 käuflich erworben worden. Beim Kauf sei ihm zugesichert worden, dass es sich um kein Neufahrzeug handeln könne, weil das Auto laut Bestätigung der Kfz-Firma bereits 1990 von der Firma BMW in Betrieb genommen worden sei.

Im Zuge eines vom Finanzamt ergänzend eingeleiteten Vorhalteverfahrens wurde der Bw. aufgefordert, seine Behauptung, das Fahrzeug sei vor dem 21. Juli 1995 erstmals zum Verkehr zugelassen worden, anhand von geeigneten Unterlagen nachzuweisen. Entsprechende Belege wurden jedoch vom Bw. nicht nachgereicht.

Der abweisenden Berufungsentscheidung des Finanzamtes folgte ein Antrag des Abgabepflichtigen, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Die seinerzeitige Finanzlandesdirektion als Rechtsmittelbehörde zweiter Instanz hat in der Berufungsentscheidung vom 14. Oktober 1998, RV 37.97/1-8/97, erwogen:

Gemäß Art. 1 Abs. 7 BMR unterliegt der innergemeinschaftliche Erwerb neuer Fahrzeuge der Erwerbsteuer (der Besteuerung im Bestimmungsland).

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob das gemäß der genannten Bestimmung aus bzw. in Deutschland erworbene und nach Österreich gebrachte Auto zum Zeitpunkt des Erwerbes ein Neufahrzeug war.

Gemäß Art. 1 Abs. 9 BMR gilt ein motorbetriebenes Landfahrzeug als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbes nicht mehr als sechs Monate zurückliegt. Dasselbe gilt, wenn das Fahrzeug nicht mehr als 6.000 km zurückgelegt hat. Für die Qualifikation als Neufahrzeug genügt somit das Vorliegen **einer** der aufgezählten Voraussetzungen.

Aus dem **Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der Salzburger Landesregierung** sowie aus einer Rechnung und einem weiteren Beleg deutscher Kfz-Firmen geht hervor, dass das am 11.12.1995 von einer Privatperson erworbene Fahrzeug am **21. Juli 1995** erstmals zum Verkehr zugelassen worden ist. Die Frist von sechs Monaten war beim Erwerb noch nicht abgelaufen, der BMW ist daher als neu im Sinne der oben genannten Bestimmung anzusehen.

Dem Einwand des Bw., dass das Fahrzeug schon im Jahr 1990 zum Verkehr in Deutschland zugelassen worden sei, ist zu entgegnen, dass es sich dabei – wie auch der vom Bw. vorgelegten Bescheinigung von BMW zu entnehmen ist – um das Datum der an die Bayrischen Motorenwerke AG erteilten **allgemeinen** behördlichen Genehmigung für dieses Fahrzeugmodell bzw. diese Fahrzeugtype handelt und nicht für das in Rede stehende Fahrzeug, das in der Folge nach diesem Modell (BMW Z 1) erzeugt worden ist.

Zudem ist die zweite Voraussetzung (weniger als 6.000 zurückgelegte Fahrkilometer) ebenfalls erfüllt. Der Auftragsbestätigung der deutschen Kfz-Firma vom 11.3.1996, die an den Bw. ausgestellt wurde, ist zu entnehmen, dass der KM-Stand 1.271 betragen hat, woraus abzuleiten ist, dass der BMW zum Zeitpunkt des Erwerbes weniger als 6.000 km zurückgelegt hat. Den gegenteiligen Angaben des Bw, es seien über 10.000 km gefahren worden, kann deshalb nicht gefolgt werden.

Somit unterliegt der innergemeinschaftliche Erwerb des gegenständlichen Fahrzeuges durch den Bw, der kein Unternehmer iSd Art. 1 Abs. 2 Z 2 BMR ist, der 20-%igen Erwerbsteuer“.

In der mündlichen Berufungsverhandlung bestätigte der Bw. diese Ausführungen. Ergänzend brachte er vor, dass der BMW Z 1 überhaupt nur 1989 und 1990 erzeugt worden sei. Er habe alles erheben lassen und sei den Anfragen seitens der Behörde nachgekommen. Die Firma U, ein BMW-Händler in Deutschland, habe das Auto, am 04.04.1990 gekauft. Frau U habe das Auto nicht angemeldet, sie sei aber immer mit dem Probekennzeichen gefahren. Frau L. habe dann das Auto von Frau U abgekauft. Er habe es dann Frau L. abgekauft. Von einer

Mehrwertsteuer sei nie die Rede gewesen. Beim Zoll habe er sich dann erkundigt; dort habe man ihm gesagt, dass ein Auto, das älter als zwei Jahre ist, eine „alte Karre“ sei. Dann sei die Vorschreibung vom Finanzamt gekommen. In der Folge hätten mehrere Gespräche mit Herrn Hofrat Schw., Dr. W. und seinem Steuerberater stattgefunden. Er habe angeboten die Differenz von 15 % auf die 20 % zu zahlen. Schließlich sei eine Ratenvereinbarung ausverhandelt worden. Man habe auf das Ergebnis eines Parallelfalles in Graz gewartet. Er habe dann ein oder zwei Raten bezahlt. Im Kaufvertrag von Frau L. stünde der genaue Kilometerstand; die Tür des Autos sei beschädigt gewesen. Die Tür und den Scheinwerfer habe er bei der Firma Sch. reparieren lassen. Der Tacho habe 11.082 km angezeigt; die Rechnung habe einen Schreibfehler gehabt, denn dort sei ein Kilometerstand von 1.082 draufgestanden. Seinen Freund Herrn MH habe er dann getroffen; er habe sich genau erinnern können, dass der Tachometer ca. 10.000 km anzeigte. Deshalb habe er die Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt.

Über Befragen des Senatsvorsitzenden führt der Bw. weiter aus: die Firma U habe das Auto nicht für den Wiederverkauf gekauft, sie dachte, es steige mit der Zeit an Wert. Das Auto sei nur von Frau U genutzt worden. Im Verfahren vor der Finanzlandesdirektion habe er das alles schon vorgebracht – auch, dass die Frau U mit dem Fahrzeug schon gefahren sei.

Der Amtsvertreter verweist auf die Begründung im Abweisungsbescheid und ergänzt, dass der Wiederaufnahmeantrag unter Bedachtnahme auf die Verjährung allenfalls zurückzuweisen wäre.

Nach Befragen des Senatsmitgliedes Dr. Zisler werden die aktenkundigen Daten nochmals erörtert: IE

- der Einzelgenehmigungsbescheid des Amts der Salzburger Landesregierung vom 21.12.1995 und
- der Fahrzeugbrief, der die Bescheinigung des Inhabers einer Allgemeinen Betriebs-erlaubnis/EWG-Betriebserlaubnis an die Bayrischen Motorenwerken AG vom 23.04.1990 sowie folgende Anmeldung beinhaltet: „*Das Fahrzeug ist heute mit dem amtlichen Kennzeichen FR-HU 467 zum Verkehr zugelassen worden für: Ungeheuer GmbH und CoKG, Freiburg am 21.07.1995*“

Der Senat hat erwogen:

Das Wiederaufnahmsverfahren öffnet den Weg, eine durch Bescheid erledigte Rechtssache in einem neuerlichen Verfahren sachlich zu prüfen, wenn der Bescheid durch bestimmte Umstände gewichtiger Art in seinen Grundlagen erschüttert wurde.

Das Instrument der Wiederaufnahme gehört zu den außerordentlichen Rechtsbehelfen. Es kommt nur dann zur Anwendung, wenn besondere Vorkommnisse es rechtfertigen, dass in ein bereits rechtskräftig abgeschlossenes Verfahren eingegriffen wird. Welche Umstände dies sind, regelt das Gesetz in § 303 BAO abschließend. Liegen solche Voraussetzungen nicht vor, bleibt es beim Vorrang der Rechtssicherheit vor der Rechtsrichtigkeit, das heißt, es bleibt bei jener Rechtslage, die durch den betreffenden Bescheid geschaffen wurde, auch wenn diese im Einzelfall nicht dem Gesetz entsprechen sollte. Dabei darf nicht außer Acht gelassen werden, dass bis zum Eintritt einer solchen Situation verschiedenste Möglichkeiten bestanden haben, allfällige Unklarheiten, Unvollständigkeiten oder Mängel im ordentlichen Verfahren zu beseitigen.

Die für das strittige Verfahren maßgebende Bestimmung lautet:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- lit. a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- lit. b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- lit. c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Auf Grund des vom Bw. in seinem Wiederaufnahmeantrag vorgebrachten Sachverhalts gelangt die Bestimmung des § 303 Abs. 1 lit. b BAO (Neuerungstatbestand) zur Anwendung und würde sich durch die Wiederaufnahme des Verfahrens die Möglichkeit eröffnen, ein durch Bescheid erledigtes Abgabeverfahren in einem neuerlichen Verfahren sachlich zu prüfen, wenn der Bescheid, der die abgeschlossene Sache erledigt hat, als in seinen Grundlagen im Sachbereich durch neu hervorgekommene Umstände gewichtiger Art erschüttert anzusehen ist.

Im Wiederaufnahmeverfahren ist der Antragsteller behauptungs- und beweispflichtig. Beim Neuerungstatbestand betrifft dies das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes, das Fehlen des Verschuldens und die Rechtzeitigkeit der Antragstellung (VwGH 28.6.1988, 88/14/0113).

Im Berufungsfall stützt der Bw. seinen Antrag auf Wiederaufnahme und die Berufung gegen den Abweisungsbescheid darauf, dass er am 02.09.2004 erfahren habe, dass die Doppel-

besteuerung eines gebrauchten PKW's Eu-widrig sei. Er argumentiert damit, dass die gefahrenen Kilometer nicht unter 6.000 sondern bei rund 11.000 lagen. Dies könne er durch die Aussage des Herrn MH beweisen.

Damit stützt der Bw. sein Vorbringen zunächst auf seine Unkenntnis im Zusammenhang mit der Besteuerung von Kraftfahrzeugen durch Private im Falle des Eigenimportes. In dem Vorbringen liegt weder eine Tatsache noch ein Beweismittel sondern lediglich die rechtliche Beurteilung von Tatsachen oder Beweismitteln. Von einem nachträglichen Hervorkommen von Tatsachen (Beweismittel), die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, kann nach der Judikatur des VwGH keine Rede sein, wenn die Partei wegen mangelnder Information über die Auswirkung einzelner Sachverhaltselemente, wegen unzutreffender rechtlicher Beurteilung des Sachverhaltes oder wegen Fehlbeurteilung der Gesetzeslage im vorangegangenen Verfahren die maßgebenden Tatsachen nicht vorgebracht hat. Die Folgen eines Rechtsirrtums können nicht durch einen Wiederaufnahmeantrag beseitigt werden (VwGH 26.01.1999, 98/14/0038). Keine Wiederaufnahmsgründe (keine Tatsachen) sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob sie späteren rechtlichen Erkenntnissen durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 19.5.1993, 91/13/00224, 19.11.1998, 96/15/0148).

In der Folge untermauert der Bw. die Berufung damit, dass der Kilometerstand des PKW's - nicht wie in der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Salzburg ausgeführt, weniger als 6.000 zurückgelegte Fahrkilometer – sondern rund 10.000 km betragen habe. Dies könne er durch den Zeugen Herrn MH, der mit ihm im Februar 1996 eine Ausfahrt gemacht habe und sich den damaligen Kilometerstand von ca. 11.000 gemerkt hätte, beweisen. Der Bw. stützt sein Vorbringen somit auf die Aussage eines Zeugen.

Allerdings wurde der Umstand, ob mehr oder weniger als 6.000 Fahrkilometer mit dem PKW zurückgelegt, bereits im Rahmen des Berufungsverfahrens vor der Finanzlandesdirektion für Salzburg erörtert und thematisiert. So erhob das Finanzamt Salzburg-Land am 14. Juni 1996 einen KM-Stand von 13.799; gleichzeitig hatte es aber erhebliche Zweifel an der Richtigkeit des im Kaufvertrag (handschriftlich) ausgebesserten Kilometerstandes (lt. Rechnung 475 km, handschriftlich ausgebessert auf 10.475 km). Die Finanzlandesdirektion für Salzburg gelangte in ihrer Berufungsentscheidung vom 14. Oktober 1998 unter Hinweis auf die Auftragsbestätigung der deutschen KFZ-Firma vom 11.3.1996 und in Kenntnis, dass seitens des Erhebungsdienstes ein Tacho-Stand von 13.799 km festgestellt wurde, zu dem Ergebnis, dass weniger als 6.000 km mit dem PKW zurückgelegt worden seien und dass (auch) deshalb ein

„Neuwagen“ iSd Art. 1 Abs. 7 iV mit Art. 1 Abs. 9 BMR vorliege. Ob diese Schlussfolgerung richtig war oder nicht, vermag der unabhängige Finanzsenat nicht zu beurteilen, ändert aber nichts daran, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zulässig ist, weil Tatsachen (Beweismittel) nicht neu hervorgekommen sind. Aus diesem Grunde geht auch die Rüge des Bw. hinsichtlich der Nichteinvernahme des Zeugen MH ins Leere.

Darüber hinaus ist zu bedenken, dass es zu keinem im Spruch der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Salzburg anders lautenden Bescheid gekommen wäre, da bei der Besteuerung eines Kraftfahrzeuges durch Private im Falle des Eigenimportes (neben den Besteuerungstatbestand der „6.000 km Grenze“) ein weiterer Besteuerungstatbestand zu berücksichtigen ist. Als neu gilt (nämlich auch) ein motorbetriebenes Landfahrzeug, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbes nicht mehr als sechs Monate zurückliegt (Art. 1 Abs. 9 BMR). Die Finanzlandesdirektion für Salzburg stütze ihre Berufungsentscheidung vom 14. Oktober 1998 auch auf diesen Tatbestand. Für die Qualifikation als Neufahrzeug genügt das Vorliegen einer der dargestellten Voraussetzungen.

Dass der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 26. September 2007 auch das Vorliegen dieses (zweit angeführten) Tatbestandes bestritt, sei doch der PKW vor der Erstanmeldung am 24. Juli 1995 von Frau Ungeheuer mit einem „blauen Kennzeichen“ benutzt worden, geht angesichts der vorliegenden Fakten (Erstzulassung lt. Fahrzeugbrief am 21.07.1995, Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der Salzburger Landesregierung vom 21. Dezember 1995) ins Leere. Darüber hinaus waren den Abgabenbehörden – wie der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung ausführte – sämtliche Umstände iZm dem PKW Kauf und Verkauf bzw. der Inbetriebnahme bekannt. Somit lagen im Zeitpunkt der Bescheiderlassung durch die Finanzlandesdirektion für Salzburg sämtliche entscheidungsrelevanten Tatsachen (Beweismittel) vor.

Im Streitfall lagen weder neu hervorgekommener Tatsachen (Beweismittel) vor noch hätte die Kenntnis der vom Bw. vorgebrachten Umstände zu einem anders lautenden Bescheid geführt.

Dem Berufungsbegehren musste unter den gegebenen Umständen ein Erfolg versagt bleiben.

Daran vermag auch der Hinweis des Bw. auf die Vorsprachen beim Finanzamt und der Inausichtstellung einer „Lösung seine Falles“ nichts zu ändern.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

12. Oktober 2007