



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch Kinberger-Schuberth-Fischer Rechtsanwälte-GmbH, 5700 Zell am See, Salzachtal Bundesstraße 13, vom 10. Juni 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Zell am See vom 11. Mai 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat bei der Berufungswerberin (Bw) eine Außenprüfung durchgeführt und dabei laut Tz. 3 des Berichtes gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 27. Jänner 2009 festgestellt, dass diese von einem Unternehmen in der Bundesrepublik Deutschland einen Mercedes Vito 115 CDI Allrad (Fahrzeug 1) sowie einen Chrysler Jeep Commander (Fahrzeug 2) jeweils langfristig angemietet hat (Mietvertrag vom 2. April 2007 bzw vom 10. Jänner 2008). Nach Ansicht der belangten Behörde stehe fest, dass die in Deutschland zugelassenen Fahrzeuge ständig im Inland verwendet worden sind und daher nach den kraftfahrrrechtlichen Bestimmungen nach spätestens einem Monat ab Beginn der Anmietung in Österreich zum Verkehr zuzulassen gewesen wären. Gemäß § 82 Abs 8 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG 1967) dürfe ein Fahrzeug ohne Zulassung gemäß § 37 leg cit ein weiteres Monat verwendet werden, wenn glaubhaft gemacht werde, dass innerhalb eines Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte.

Nach § 1 Abs 3 Normverbrauchsabgabegesetz – NoVAG 1991 unterliege die Verwendung von

Kraftfahrzeugen im Inland, wenn diese nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wären, der Normverbrauchsabgabe. Diesfalls treffe die Zulassungspflicht den "Verwender"; darunter würden auch Entleiher, Mieter oder Leasingnehmer fallen.

Somit sei die Normverbrauchsabgabe im Zeitpunkt des jeweiligen Mietbeginns dem inländischen Mieter, im verfahrensgegenständlichen Fall also der Bw, vorzuschreiben. Für beide Fahrzeuge gelte für die Dauer der Anmietung die Standortvermutung im Inland. Ebenso sei für die Dauer der Verwendung im Inland die Kraftfahrzeugsteuer vorzuschreiben.

In der Folge wurde mit Bescheid für den Monat 4/2007 (Fahrzeug 1) bzw für den Monat 1/2008 (Fahrzeug 2) vom 27. Jänner 2009 die Normverbrauchsabgabe für die genannten Kraftfahrzeuge festgesetzt.

Mit Schreiben vom 17. März 2009 wurde Berufung gegen die oa Bescheide erhoben und die ersatzlose Aufhebung beantragt. In der Begründung wir insbesondere bestritten, dass eine Zulassungsverpflichtung bei Vermietung eines Personenkraftfahrzeugs besteht, wenn Vermieter und Mieter ihren Sitz in einem EU-Staat haben.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 28. April 2009 hat das Finanzamt den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für April 2007 (Fahrzeug 1) und den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Jänner 2008 (Fahrzeug 2) aufgehoben. In der Begründung wird ua ausgeführt:

"Gemäß § 82 Abs 8 leg cit [KFG 1967] sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 leg cit ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Eine widerrechtliche Verwendung eines Kraftfahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen liegt daher gemäß § 82 Abs 8 KFG 1967 immer dann vor, wenn die Verwendung des Fahrzeugs den Zeitraum von einem bzw zwei Monaten ab der Einbringung oder Verwendung des Fahrzeugs in das Bundesgebiet übersteigt."

Die Bw habe über die gegenständlichen Kraftfahrzeuge seit dem 1. April 2007 (Fahrzeug 1) bzw dem 14. Jänner 2008 (Fahrzeug 2) verfügt. Die Verwendung der gegenständlichen Fahrzeuge ohne Zulassung wäre nur während zweier Monate ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig gewesen. Ab 2. Juni 2007 (Fahrzeug 1) bzw 15. März 2008 (Fahrzeug 2) sei die Verwendung der Kraftfahrzeuge im Inland jedoch unrechtmäßig erfolgt und wären die Kraftfahrzeuge nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen gewesen. Die

Steuerschuld gemäß § 7 Abs 1 Z 3 NoVAG 1991 sei mit dem ersten Tag der widerrechtlichen Verwendung im Inland entstanden.

Mit Bescheid für den Monat 6/2007 (Fahrzeug 1) bzw für den Monat 3/2008 (Fahrzeug 2) vom 11. Mai 2009 hat das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe für die genannten Kraftfahrzeuge neuerlich festgesetzt.

Gegen diese Bescheide er hob die anwaltlich vertretene Bw mit Schreiben vom 10. Juni 2009 form- und fristgerecht Berufung. In der Begründung wird im Wesentlichen vorgebracht, der Unterschied zwischen den angefochtenen Bescheiden und den aufgehobenen Bescheiden vom 27. Jänner 2009 liege lediglich darin, dass im Spruch der Bescheide ein anderer Monat genannt werde. Die Höhe der festgesetzten Normverbrauchsabgabe sei unverändert, die nunmehrige Bescheidbegründung nahezu deckungsgleich mit der Begründung der Berufungsvorentscheidungen vom 28. April 2009.

Die neuerliche Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe erweise sich als rechtswidrig. Das Finanzamt habe durch Vorschreibung mit Bescheiden vom 27. Jänner 2009 seinen Anspruch auf bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe bereits konsumiert. Auch durch Aufhebung der Bescheide mittels Berufungsvorentscheidung könne keine neuerliche bescheidmäßige Festsetzung erfolgen.

Hinzu komme, dass die Steuerschuldnerin im Normverbrauchsabgabegesetz auch nicht als Abgabenschuldnerin angeführt sei. Abgabenschuldner nach § 4 Z 2 NoVAG 1991 sei im Falle der erstmaligen Zulassung § 1 Z 3 leg cit derjenige, für den ein Kraftfahrzeug zugelassen werde. Im gegenständlichen Fall sei jedoch nach der vorliegenden Bescheidbegründung gar nicht von einer Zulassung der Fahrzeuge auf die nunmehrige Bw auszugehen.

Bestritten werde ferner insbesondere die Zulassungsverpflichtung bei Vermietung eines Personenkraftfahrzeuges, wenn der Vermieter – wie im gegenständlichen Fall vorliegend – seinen Sitz ebenso in einem EU-Staat habe wie der Mieter.

Es wird daher der Antrag gestellt, der Unabhängige Finanzsenat möge die angefochtenen Bescheide vom 11. Mai 2009 ersatzlos aufzuheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Finanzamt hat die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe vom 27. Jänner 2009 aufgehoben und die Normverbrauchsabgabe für die verfahrensgegenständlichen Fahrzeuge mit den angefochtenen Bescheiden vom 11. Mai 2009 neuerlich festgesetzt. Es ist daher zunächst zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall Sachidentität vorliegt.

Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der ersten Instanz gebildet hat (zB VwGH 20.11.1997, 96/15/0059).

Identität der Sache liegt dann vor, wenn einerseits weder in der Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Parteibegehrrens maßgebenden tatsächlichen Umständen eine Änderung eingetreten ist und sich andererseits das neue Parteibegehrren im Wesentlichen (von Nebenumständen, die für die rechtliche Beurteilung der Hauptsache unerheblich sind, abgesehen) mit dem früheren deckt (vgl VwGH 06.09.2005, 2005/03/0065, mwN).

Im vorliegenden Fall unterscheiden sich die Bescheide vom 27. Jänner 2009 von jenen vom 11. Mai 2009 lediglich hinsichtlich des Zeitpunktes der Entstehung der Steuerschuld. Die maßgebenden tatsächlichen Umstände und die Rechtslage sind unverändert geblieben. Die "Sache", um die es geht, ist die Anmietung der verfahrensgegenständlichen Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen und deren widerrechtliche Verwendung im Inland durch die Bw. Ursprünglich hat die belangte Behörde die Ansicht vertreten, die Steuerschuld sei bereits im Zeitpunkt des Mietbeginns entstanden. Im Hinblick darauf, dass die Verwendung der gegenständlichen Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 nach dessen § 82 Abs 8 bis zu zwei Monate ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig ist, wurde der Entstehungszeitpunkt der Steuerschuld dann um zwei Monate nach hinten verschoben, also von April auf Juni 2007 (Fahrzeug 1) bzw von Jänner auf März 2008 (Fahrzeug 2).

Bei der Frage, wann die Steuerschuld entsteht, handelt es sich jedoch um eine reine Rechtsfrage. Kommt das Finanzamt im Berufungsverfahren zu dem Schluss, dass die Steuerschuld nicht mit Mietbeginn, sondern erst mit Ablauf der in § 82 Abs 8 KFG 1967 genannten Frist entsteht, und erlässt es nach Aufhebung des angefochtenen Erstbescheides einen neuen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe, bedeutet die bloße Angabe eines anderen Monats im Spruch des Bescheides daher nach ho. Ansicht nicht, dass die Entscheidungen über einen anderen Gegenstand ergehen, als über den, der bereits vom Erstbescheid erfasst war.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung gemäß § 276 Abs 1 BAO nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

Die Entscheidungsbefugnis bei Berufungsvorentscheidungen umfasst die (ersatzlose) Aufhebung des angefochtenen Bescheides, wenn kein Bescheid zu erlassen gewesen wäre.

Die belangte Behörde hat die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe vom 27. Jänner 2009 gemäß § 276 Abs 1 BAO antragsgemäß aufgehoben. Ebenso wie bei

einer Berufungsentscheidung darf eine solche Aufhebung (als meritorische Berufungserledigung) nur erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (vgl. Ritz, BAO3, Tz 33 zu § 289).

Da die Bescheide vom 27. Jänner 2009 mit den rechtskräftigen Berufungsvorentscheidungen vom 28. April 2009 ersatzlos aufgehoben worden sind, hätte in dieser Sache somit – wie von der Bw in der Berufung zu Recht moniert wird - keine neuerliche Entscheidung ergehen dürfen.

Der Berufung vom 10. Juni 2009 war daher wegen "res iudicata" statzugeben.

Salzburg, am 8. März 2010