

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungsvertrüger, vertreten durch Steuerberater, vom 22. Juni 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes X, vertreten durch Finanzanwalt, vom 25. Mai 2001 betreffend Abweisung der Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe für August 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsvertrüger führt als Inhaber der Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Gewerbes "Fahrzeug- und Transportbegleitung" (vgl. Verständigung des Amtes, über die Neuaufnahme im Gewerberegister vom 25. November 1997 zur Zahl) seit Oktober 1997 Transportbegleitungen aus. Mit Antrag auf Vergütung vom 1. September 2000 begehrte der Steuerpflichtige gemäß § 12 Abs. 1 NoVAG die Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat August 2000 betreffend dem Kraftfahrzeug KFZ in Höhe von 24.288,99 ÖS. Begründend führte der steuerliche Vertreter des Berufungsvertrüger aus, das gegenständliche Fahrzeug werde ausschließlich für die Begleitung von Schwer- und Sondertransporten verwendet. Gemäß Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 26. März 1998, GZ 20 1711/7-IV/9/97, seien die Fahrzeuge zur Begleitung von Schwer- und Sondertransporten den Fahrschulkraftfahrzeugen, Vorführkraftfahrzeugen, der gewerblichen Veräußerung von Kraftfahrzeugen, den KFZ zur gewerblichen Personenbeförderung und den KFZ zur gewerblichen Vermietung gleichgestellt, da das Fahrzeug das Betriebsmittel sei, aus dessen Einsatz unmittelbar entsprechende Umsätze erzielt werden würden.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 25. Mai 2001 das Ansuchen betreffend Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe für das Kraftfahrzeug KFZ mit der Begründung ab, die bestehenden Vorschriften würden sich lediglich auf den Vorsteuerabzug für Fahrzeuge, welche zur Begleitung von Schwer- und Sondertransporten eingesetzt werden würden, beziehen, weshalb keine Steuerbefreiung im Bereich der Normverbrauchsabgabe gewährt werden könnte.

In der fristgerecht eingereichten Berufung vom 22. Juni 2001 führte der Berufungswerber aus, zur Durchführung seiner gewerbl. als selbstständiger Einzelunternehmer betriebenen Transportbegleitungen gemäß § 39 KFG bediene er sich Fahrzeuge, welche grundsätzlich – unter bestimmten Voraussetzungen (seitlich verblechtes Fenster ect.) – als "Steuer-Klein-LKW" gelten und – da sie als solche unter die Zolltarifnummer 8704 fallen würden – nicht der Normverbrauchsabgabe unterliegen würden. Da ein für die Transportbegleitung verwendetes Fahrzeug keine verblechten Fenster haben dürfe, sondern freie Sicht in alle Richtungen ermöglichen müsse (Rundumsicht), könnten nur Fahrzeuge mit seitlich verglasten hinteren Fenstern eingesetzt werden, welche – auf Grund der Einordnung unter die Zolltarifnummer 8703 – grundsätzlich der Normverbrauchsabgabe unterliegen sowie vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene "PKWs" darstellen würden. Gemäß Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 26. März 1998, GZ 20 1711/7-IV/9/97, lasse der Gesetzgeber im Zusammenhang mit einem Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Kraftrad einen Vorsteuerabzug immer dann zu, wenn das Fahrzeug das Betriebsmittel sei, aus dessen Einsatz unmittelbar entsprechende Umsätze erzielt werden würden. Dies gelte – wie die fast deckungsgleichen "Ausnahmekataloge" (§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG bzw. § 3 Z 3 NoVAG) beweisen würden – auch für die Normverbrauchsabgabe. Weiters würde der Erlass feststellen, dass auch im Falle der Begleitung von Sonder- und Schwertransporten die Umsätze unmittelbar durch den Einsatz des Fahrzeugs erzielt werden würden, sodass ein Vorsteuerabzug sowohl bei Tätigkeiten auf Grund einer Gewerbeberechtigung "für die Vermietung von Kraftfahrzeugen, eingeschränkt auf die Vermietung von Personenkraftwagen für die Begleitung von Schwer- und Sondertransporten" als auch – bei einer fehlenden Gewerbeberechtigung – bei einem Einsatz von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder zu mindestens achtzig Prozent zur Begleitung von Schwer- und Sondertransporten zustehen bzw. keine Bedenken hiergegen bestehen würde. Dieser Erlass würde nach Auffassung des Berufungswerbers somit der Erläuterung der Ausnahmebestimmungen (Befreiungsbestimmungen) dienen, in welchen die Fahrzeuge der Transportbegleiter nicht wörtlich aufscheinen würden. Durch den Erlass werde klargestellt, dass die Tätigkeit der Transportbegleiter der gewerblichen Vermietung von Personenkraftwagen gleichzustellen sei und die von diesen im Rahmen ihrer Tätigkeit ein-

gesetzten Kraftfahrzeuge (auch PKW) somit sowohl vorsteuerabzugsberechtigt als auch von der Normverbrauchsabgabe befreit seien. Auf Grund seiner Gewerbeberechtigung für die "Fahrzeug- und Transportbegleitung" würde für ihn "das Fahrzeug das Betriebsmittel" darstellen, aus dessen Einsatz im Sinne obigen Erlasses unmittelbar entsprechende Umsätze erzielt werden würden. Aus diesem Grund würden ihm jedenfalls der Vorsteuerabzug für Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung und mit dem Betrieb des Fahrzeuges, aber auch die Befreiung von der Normverbrauchsabgabe gemäß § 3 Z 3 NoVAG zustehen, da andernfalls dem Sinn der Befreiungsbestimmung nicht Rechnung getragen werde. Die Interpretation, der zu Folge die Fahrzeuge für die – uneingeschränkte – gewerbliche Vermietung abweichend von Fahrzeugen für die gewerbliche Vermietung, eingeschränkt auf die Vermietung von Personenkraftwagen für die Begleitung von Schwer- und Sondertransporten, behandelt werden würden, sei im Gesetz nicht gedeckt.

Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob nach § 12 Abs. 1 in Verbindung mit § 3 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz, NoVAG 1991, BGBl 1991/695 (Art V) in der Fassung BGBl I Nr. 122/1999, die Normverbrauchsabgabe bei einem zur Begleitung von Schwer- und Sondertransporten eingesetztem Fahrzeug auf Antrag rückzuerstatten ist oder nicht.

Eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist dem Empfänger der Leistung gemäß § 12 Abs. 1 NoVAG auf Antrag zu vergüten, wenn

- 1.) feststeht, dass eine Zulassung zum Verkehr im Inland aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht oder nicht mehr in Betracht kommt oder
- 2.) innerhalb von fünf Jahren ab der Lieferung tatsächlich keine Zulassung erfolgt ist oder
- 3.) eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 leg.cit. vorliegt.

Von der Normverbrauchsabgabe sind nach § 3 Z 3 NoVAG in der im strittigen Zeitraum geltenden Fassung BGBl I 122/1999 Vorgänge in Bezug auf Fahrschulkraftfahrzeuge, Miet- und Platzkraftwagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung bestimmt sind, und Kraftfahrzeuge, die ohne Absicht auf die Erzielung eines Gewinnes für Zwecke der Krankenbeförderung und des Rettungswesens verwendet werden, im Wege einer Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3) befreit. Hierbei handelt es sich um eine abschließende taxative Aufzählung des Gesetzgebers.

Die gesetzliche Bestimmung des § 12 Abs. 1 in Verbindung mit § 3 Z 3 NoVAG kannte in der im strittigen Zeitraum geltenden Fassung keine Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe bei Fahrzeugen, welche der Begleitung von Schwer- und Sondertransporten dienten, da derartige Fahrzeuge in der taxativen Aufzählung im Katalog der gemäß § 3 Z 3 NoVAG von der Normverbrauchsabgabe befreiten Fahrzeuge nicht enthalten waren. Dem Berufungswerber steht sohin kein Anspruch auf Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe zu, weshalb der gegenständliche Antrag des Berufungswerbers vom Finanzamt mit bekämpftem Bescheid zu Recht abgewiesen wurde.

Entgegen der Ansicht des Berufungswerbers können Begleitfahrzeuge von Schwer- und Sondertransporten nicht als Mietfahrzeuge oder als Kraftfahrzeuge zur kurzfristigen Vermietung im Sinne des § 3 Z 3 NoVAG angesehen werden. Der Begriffsinhalt des Mietfahrzeuges entspricht jenem des § 2 Abs. 1 Z 4 KfzStG, wobei es sich dabei wiederum um Fahrzeuge im Sinne des Gelegenheitsverkehrsgesetzes, BGBl 85/1952, handelt. Danach muss ein Mietfahrzeug der gewerblichen Personenbeförderung dienen, wobei als Beförderung nur eine Transportleistung gilt, wie dies etwa bei Taxifahrzeuge, Ausflugswagen und ähnliches der Fall ist (vgl. VwGH 19.10.1981, 17/1321/79). Ein Begleitfahrzeug für Schwer- und Sondertransporten dient jedoch nicht der gewerblichen Personenbeförderung. Kraftfahrzeuge zur kurzfristigen Vermietung sind weiters jene Fahrzeuge, die sprachüblich als "Leihfahrzeuge" bezeichnet werden, sohin ein zeitlich befristet zur Verfügung gestelltes Transportmittel ohne Beigabe eines Lenkers darstellen. Da der Berufungswerber nach der vorliegenden Gewerbeberechtigung Fahrzeug- und Transportbegleitungen vornimmt, sohin die Begleitfahrzeuge nicht ohne Beigabe eines Lenkers vermietet, können diese wiederum nicht als Kraftfahrzeuge zur kurzfristigen Vermietung im Sinne des NoVAG qualifiziert werden (vgl. hiezu auch die Beilegen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates, 351/XVIII. GP).

Der Verweis des Berufungswerbers auf den Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 26. März 1998 zur GZ 20 1711/7-IV/9/97 kann der Berufung ebenso zu keinem Erfolg verhelfen, da die Mitglieder des unabhängigen Finanzsenates grundsätzlich in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen gebunden sind (§ 271 BAO, § 6 UFSG). Die Mitglieder des unabhängigen Finanzsenates sind ebenso wie Richter nur dem Gesetz verpflichtet und nur hieran gebunden. Richtlinien, Erlässe, Einzelerledigungen des Bundesministeriums für Finanzen etc sind dagegen für den unabhängigen Finanzsenat und seine Mitglieder nicht verbindlich (vgl. Beiser, Die Unabhängigkeit des Finanzsenates, SWK 2003, S 102). Im Übrigen wird vom Referenten zum Vorbringen des Berufungswerbers vermerkt, dass der von ihm zitierte Erlass ausdrücklich nur über einen Vorsteuerabzug bei Begleitfahrzeugen abspricht; eine Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen betreffend (einer Befreiung von der) Normverbrauchsabgabe kann nach Ansicht des Referenten hieraus nicht abgeleitet werden.

Abschließend wird noch bemerkt, dass die Befreiungsbestimmung betreffend Begleitfahrzeuge für Sondertransporte des § 3 Z. 3 NoVAG in der Fassung BGBl I 2003/71 erst mit 21. August 2003 in Kraft trat und sohin im strittigen Fall keine Anwendung finden konnte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Jänner 2005