



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0335-F/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Gantner & Liepert Steuerberater OG, 6700 Bludenz, Färberstraße 10a, vom 20. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Festsetzung einer Normverbrauchsabgabe entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war über ein Personalleasingunternehmen bei verschiedenen Bauunternehmen in Österreich als Arbeiter beschäftigt.

Zwischen 23. März 2010 und 23. Dezember 2010 war er in Österreich an der Adresse R-Straße 5 in N. polizeilich gemeldet. In dieser Zeit verwendete er im Inland auch ein Fahrzeug (Audi TT) mit deutschem Kennzeichen.

Die Verwendung dieses Fahrzeugs wurde dem Finanzamt bekannt.

Mit Vorhalt vom 13. Oktober 2010 brachte das Finanzamt dem Bw. zur Kenntnis, dass die Verwendung eines Fahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen im Inland die Verpflichtung zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) sowie der Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt) auslöse. Sollte er dieser Verpflichtung bis 15. Dezember 2010 nicht nachkommen, werde die Normverbrauchsabgabe im Schätzungswege festgesetzt.

Der Bw. antwortete auf diesen Vorhalt, sein Hauptwohnsitz befindet sich in Deutschland, wo auch seine Hauptlebensinteressen seien. Er sei daher auch nicht zur Entrichtung einer Normverbrauchsabgabe oder Kraftfahrzeugsteuer verpflichtet.

Das Finanzamt setzte dennoch mit Bescheid vom 1. Dezember 2012 die Normverbrauchsabgabe auf einer anhand der Eurotax-Listen ermittelten Bemessungsgrundlage in Höhe von 11.956,42 € und einem Steuersatz von 9% mit 1.252,57 € fest. Zur Begründung führte es aus, der Normverbrauchsabgabe unterliege gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG) auch die Verwendung eines Fahrzeuges, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es werde der Nachweis über die Entrichtung der NoVA erbracht. Damit unterliege auch die widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeugs der NoVA. Ob ein Kraftfahrzeug zuzulassen sei, richte sich nach dem Kraftfahrgesetz 1967 (KFG). Entscheidend sei dabei der dauernde Standort eines Fahrzeugs. Habe ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen keinen dauernden Standort im Bundesgebiet, dürfe es auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn es vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht worden sei (§ 79 KFG). Habe ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen hingegen seinen dauernden Standort im Inland, so sei seine Verwendung ohne Zulassung nur während eines unmittelbar auf seine Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Monates zulässig (§ 82 Abs. 8 KFG). Dabei seien Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet würden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wandte der Bw. neuerlich ein, sein Hauptwohnsitz befindet sich in Deutschland, in Österreich stehe ihm nur ein Zimmer zu Wohnzwecken während der Arbeitswoche zur Verfügung. An den Wochenenden halte er sich in der Regel in Deutschland auf und werde das Fahrzeug daher überwiegend dort verwendet. Er beantrage daher, den Bescheid vom 1. Dezember 2012 betreffend die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe aufzuheben.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Jänner 2011 statt und hob den angefochtenen Bescheid auf.

Am 28. Juni 2011 erließ das Finanzamt einen **Bescheid gemäß § 303 BAO**. Der Spruch dieses Bescheides lautete wörtlich im Wesentlichen wie folgt:

Rechtsvorgang vom 11.01.2011

In dem ho. Bescheid vom 1.12.2010 wurde NoVA betreffend oben angeführten Rechtsvorgang festgesetzt.

Gemäß § 303 Abs. 4 der Bundesabgabenordnung (BAO) wird hinsichtlich des mit vorgenanntem Bescheid abgeschlossenen Verfahrens die Wiederaufnahme von Amts wegen verfügt und der genannte Bescheid gemäß § 307 BAO aufgehoben.

Im wiederaufgenommenen Bescheid ergeht kein neuer Abgabenbescheid.

Die Auswirkungen auf Ihrem Abgabenkonto entnehmen Sie aus der gesondert zugesandten Buchungsmitsellung.

Zur Begründung der Wiederaufnahme stützte es sich auf folgende neu hervorgekommene Tatsachen:

- Der Bw. habe laut einer telefonischen Auskunft der Firma B-KG in der G-Straße 16 in S. ein Zimmer angemietet. Dies habe der Bw. am 14. Juni 2011 auch telefonisch bestätigt.
- Anlässlich dieses Telefonates habe der Bw. mitgeteilt, er werde die Zulassungspapiere des Fahrzeugs an das Finanzamt senden und sich bei der Gemeinde S. anmelden. Beides habe er bis dato verabsäumt.
- Laut Erhebungen des Finanzamtes sei das in Rede stehende Fahrzeug an folgenden Tagen in der G-Straße 16 in S. gesichtet worden: 12. 6.2011, 13.6.2011, 14.6.2011, 16.6.2011, 17.6.2011, 18.6.2011, 19.6.2011, 21.6.2011, 22.6.2011.
- Laut weiteren Erhebungen sei der Bw. weiterhin in Österreich über die Personalleasingfirma (X. AG) beim Bauunternehmen XY. beschäftigt.

Aus diesen Tatsachen sei zu schließen, dass das in Rede stehende Fahrzeug überwiegend in Österreich verwendet worden sei und seinen dauernden Standort an der Wohnadresse des Bw. im Inland habe. Die Kenntnis dieser Umstände hätte einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Am 20. Juli 2007 erhob der Bw. Berufung gegen den **Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe**. Zur Begründung gab er neuerlich an, er habe seinen Hauptwohnsitz in Deutschland. Auch seine Lebensgefährtin sei in Deutschland wohnhaft. Die Behördengänge und Arztbesuche absolviere er ebenfalls in Deutschland. An den Wochenenden halte er sich gewöhnlich in Deutschland auf, aufgrund der Arbeitszeitregelung bei der Firma stehe aber nicht jedes Wochenende für die Heimfahrt zur Verfügung. In Österreich bewohne er lediglich ein 12m² großes Zimmer, das seinem Lebensstandard nicht entspreche.

Das Finanzamt wies die Berufung gegen den Bescheid gem. § 303 BAO vom 28.6.2011 als unbegründet ab. Zusammengefasst begründete es diese Entscheidung damit, dass der Bw. seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland und das Fahrzeug daher seinen dauernden Standort in Österreich habe.

Mit Schreiben vom 6. September 2011 stellte der nunmehr steuerlich vertretene Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Gegen die Wiederaufnahme wandte er ein, die einzige neue Tatsache sei jene, dass der Bw. vom 12. bis 22. Juni 2011 seinen Standort in der G-Straße 16 in S. gehabt habe. Da daran aber keine Abgabenpflicht geknüpft sei, liege auch diesbezüglich kein Wiederaufnahmegrund vor und sei die Wiederaufnahme daher zu Unrecht erfolgt. Zudem habe der Bw. seinen Hauptwohnsitz nicht in Österreich, sondern in Deutschland gehabt und sei daher die Vorschreibung der NoVA auch sachlich nicht gerechtfertigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Berufung des Bw. vom 20. Juli 2011 richtet sich sowohl ihrer Bezeichnung („*Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe*“) als auch ihrem Inhalt nach gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und nicht gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens. Ein Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe existiert im Berufungsfall allerdings nicht.

Der Bescheid vom 1. Dezember 2010, mit dem die NoVA mit 1.252,57 festgesetzt worden war, ist mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Jänner 2011 ersatzlos aufgehoben worden.

Die Verfügung der Wiederaufnahme vom 28. Juni 2011 lässt nicht klar erkennen, welches Verfahren wiederaufgenommen bzw. welcher Bescheid damit aufgehoben werden soll. Nach der Wort- und Satzfolge im Spruch dieses Bescheides („*Bescheid vom 1.12.2010*“, „*vorgenannter Bescheid*“) wird der Bescheid vom 1. Dezember 2010 aufgehoben. Da dieser Bescheid zu diesem Zeitpunkt aber bereits durch die Berufungsvorentscheidung vom 11. Jänner 2011 aus dem Rechtsbescheid ausgeschieden war, sollte wohl der im Spruch ebenfalls genannte Bescheid vom 11.1.2011 (die Berufungsvorentscheidung) im wiederaufgenommenen Verfahren aufgehoben werden.

§ 303 Abs. 4 BAO und § 307 Abs. 1 regeln die amtswegige Wiederaufnahme wie folgt:

§ 303

„(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.“

§ 307

„(1) Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden und verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommenen Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn die Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig war.“

Eine Wiederaufnahme beinhaltet somit in der Regel zwei Bescheide, nämlich einen die Wiederaufnahme verfügenden Bescheid, mit dem gleichzeitig der frühere Sachbescheid aufgehoben wird, und einen neuen Sachbescheid, der an die Stelle des früheren Bescheides tritt. Diese beiden Bescheide sind nach der gesetzlichen Anordnung des § 307 Abs. 1 BAO miteinander zu verbinden. Nur in den Fällen, in denen ein neuer Sachbescheid nicht zulässig ist, genügt die Erlassung nur eines die Wiederaufnahme verfügenden Bescheides.

Eine Wiederaufnahme bewirkt daher nicht, dass durch die damit verbundene Bescheidaufhebung ein früherer Bescheid wieder auflebt. Eine solche Wirkung tritt nur in den Fällen ein, in denen das Gesetz dies anordnet (z.B. § 299 Abs. 3, § 307 Abs. 3 BAO) und steht einer solchen Wirkung auch die ausdrückliche Verpflichtung zur Verbindung des Wiederaufnahmbescheides und des neuen Sachbescheides klar entgegen.

Daraus folgt, dass durch die mit der Wiederaufnahme verbundene Aufhebung der Berufungsvorentscheidung nicht der Bescheid über die Festsetzung von NoVA vom 1. Dezember 2010 automatisch wieder in Kraft trat. Das Finanzamt hätte die Festsetzung dieser NoVA vielmehr mit einem neuen Sachbescheid in Verbindung mit der Wiederaufnahme aussprechen müssen.

Das hat es nicht getan. Es hat vielmehr im Spruch des Wiederaufnahmbescheides ausdrücklich festgehalten, dass im wiederaufgenommenen Verfahren kein neuer Abgabenbescheid ergehe und dem Bw. lediglich eine Buchungsmitteilung über die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe zukommen lassen. Eine Buchungsmitteilung ist aber kein Bescheid (vgl. VwGH 26.1.2011, 2007/13/0103).

Die Berufung des Bw. richtet sich somit gegen einen nicht existenten (Sach)Bescheid. Solche Berufungen sind aber unzulässig und gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Damit erübrigts sich auch die Behandlung der durch den Vorlageantrag aufgeworfenen Frage, ob die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Recht erfolgt ist oder nicht. Denn einerseits richtet sich die Berufung nicht gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens und ist dieser Bescheid daher rechtskräftig. Andererseits aber erzeugt dieser Bescheid, da er nicht mit einem neuen Sachbescheid verbunden wurde, keine Abgaben festsetzende Wirkung.

Nur der Vollständigkeit halber sei aber erwähnt, dass die in der Begründung der Wiederaufnahme angeführten Gründe keine Wiederaufnahme gerechtfertigt hätten, da die Tatsachen, die in dieser Begründung angeführt wurden, erst nach Erlassen der Berufungsvorentscheidung vom 11. Jänner 2011 eingetreten sind (insb. die Observierungsergebnisse vom Juni 2011, aber auch die Feststellungen, der Bw. habe eine Wohnung in der G-Straße 16 und sei weiter bei der Firma XY. beschäftigt) und daher im Zeitpunkt der Erlassung des vorgenannten Bescheides auch nicht bekannt sein konnten. Bemerkt wird ferner, dass das Finanzamt verfahrensrechtlich eine Festsetzung der NoVA einfacher dadurch erreichen hätte können, in dem es einen neuen Festsetzungsbescheid ab dem Zeitpunkt erlassen hätte, ab dem es die Voraussetzungen für eine solche Festsetzung als erfüllt angesehen hätte.

Feldkirch, am 17. September 2013