



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Senat (Salzburg) 13

GZ. RV/0510-S/11 und  
RV/0256-S/12

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des VN\_Bw BW, PLZ\_B Ort\_B, Straße\_B, vom 4. August 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Josef Nußbaumer, vom 12. Juli 2011 betreffend **Normverbrauchsabgabe** bezüglich des PKWs mit der Fahrgestellnummer ##### sowie betreffend den damit zusammen hängenden **Verspätungszuschlag** entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

#### 1 Verfahrensgang

Das deutsche Finanzamt FA\_Deutschland wies in seinem Vollstreckungsersuchen vom 19. Jänner 2011 das Finanzamt Salzburg-Land darauf hin, dass sich der in Österreich wohnhafte VN\_Bw BW (kurz Berufungswerber) im Besitz eines Personenkraftwagens (Mercedes) mit dem deutschen Kennzeichen BGL-XX## befindet.

Im Zuge der sich daraus ergebenden Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) stellte die Abgabenbehörde anhand des vorgelegten Fahrzeugbriefes fest, dass der Berufungswerber das Kraftfahrzeug der Marke Mercedes-Benz CLK 320 Elegance Aut. mit dem ausländischen Kennzeichen BGL-XX## im Jahr 2003 in Deutschland zum Verkehr zugelassen hatte (Erstzulassung 2/2000).

Nach der Aufnahme einer Niederschrift über die Nachschau am 5. April 2011 reichte der Berufungswerber am 11. April 2011 eine Bestätigung über die Anmietung eines Tiefgaragenstellplatzes in PLZ\_Deutschland OrtD\_Deutschland, Straße1\_Deutschland\_1 nach.

Da der Berufungswerber mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet war, setzte das Finanzamt dennoch mit **12. Juli 2011** Normverbrauchsabgabe (NoVA) für das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer ##### in Höhe von EUR 2.226,37 fest. Als Bemessungsgrundlage verwendete es den Eurotax-Mittelwert für Jänner 2006 (Neupreis 02/2000 brutto EUR 51.965,00, Zeitwert 01/2006 EUR 13.252,20 exkl. NoVA und USt).

Im selben Schriftstück setzte es einen Verspätungszuschlag wegen der Nichtabgabe der Normverbrauchsabgabeeerklärung in Höhe von EUR 222,64 (10%) fest.

Mit **12. Juli 2011** erließ das Finanzamt zusätzlich je fünf Bescheide über die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer und von Verspätungszuschlägen.

Der steuerlich unvertretene Berufungswerber erhob daraufhin mit Schreiben vom 4. August 2011 (Eingangsstempel 9. August 2011) „Widerspruch“ gegen die festgesetzte NoVA und den Bescheid über einen Verspätungszuschlag. Er nannte seine Steuernummer sowie die Beträge 2.226,37 sowie fünf Mal 97,92 mit den Zusätzen 2006 – 2010.

Die Berufung begründete er damit, das Fahrzeug habe sich zu keiner Zeit in Österreich befunden. Dies sei aufgrund eines Mietvertrages über einen Garagenstellplatz in OrtD\_Deutschland nachgewiesen worden. Er habe auch alle Abgaben beim Finanzamt in Deutschland bezahlt. Er sehe nicht ein, warum er für ein und dasselbe Fahrzeug zweimal Steuern zahlen solle.

Das Finanzamt legte diese Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Die bekämpften Bescheide gab das Finanzamt dabei mit NoVA (nun GZ RV/0510-S/11) und KR 2006 bis 2010 an.

Nach Erlassung eines mit 23. April 2012 datierten Mängelbehebungsauftrags durch den Unabhängigen Finanzsenat erklärte der Berufungswerber am 16. Mai 2012 niederschriftlich, die Berufung beziehe sich auf alle Bescheide vom 12. Juli 2011, die zu Unrecht erlassen worden seien und zur Gänze bekämpft würden. Der Berufungswerber beantragte die Aufhebung der Bescheide und erklärte, er habe mit dieser Berufung den gesamten Vorgang bekämpfen wollen, der auch die Kraftfahrzeugsteuerbescheide von Jänner 2006 bis Dezember 2010 inklusive der Verspätungszuschläge umfasste.

Zusätzlich sprach er am 22. Mai 2012 beim Finanzamt vor und stellte dort niederschriftlich den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. [§ 308 BAO](#) in Bezug auf die

Versäumung der Berufungsfrist gegen die Bescheide bezüglich der **Kraftfahrzeugsteuer 2006 bis 2010** vom 12. Juli 2007.

Diesem Antrag entsprach die Abgabenbehörde 1. Instanz noch am selben Tag und legte die gleichzeitig eingebrachte Berufung zur Entscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat vor. Die diesbezügliche Entscheidung wird zur GZ RV/0199-S/12 ergehen.

Mit Vorlagebericht vom 18. Juni 2012 legte das Finanzamt auch die Berufung gegen den Verspätungszuschlagsbescheid bezüglich der NoVA an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor (GZ RV/0256-S/12).

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

Wie der Berufungswerber im Mängelbehebungsverfahren klarstellte, wollte er sämtliche Bescheide vom 12. Juli 2011 bekämpfen. Das gelang ihm aber mit der klaren Formulierung, Widerspruch gegen die „festgesetzte Normverbrauchsabgabe“ und den „Bescheid über einen Verspätungszuschlag“ zu erheben, nicht. Diese Erklärung ist nämlich so eindeutig, dass sie einer ausdehnenden Auslegung nicht zugänglich ist (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 85 Tz 1). Hier ist somit nur über die Berufung gegen den Normverbrauchsabgabebescheid sowie den dazugehörigen Verspätungszuschlagsbescheid abzusprechen.

Über die Berufung hinsichtlich der **Kraftfahrzeugsteuer 2006 bis 2010** (siehe Wiedereinsetzung oben) wird in einem eigenen Verfahren zu entscheiden sein (GZ RV/0199-S/12).

## **2 Sachverhalt**

Die Entscheidung basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten des Finanzamts sowie des Unabhängigen Finanzsenats abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

Zur Diskussion steht im vorliegenden Fall die Frage der steuerlichen Auswirkung der Benutzung des Fahrzeugs Mercedes-Benz CLK 320 Elegance Aut. mit der Fahrgestellnummer #####. Dieser PKW befand sich seit dem Jahre 2003 im Eigentum des Berufungswerbers und wurde am 4. April 2003 vom Landratsamt Berchtesgadener Land auf dessen Namen mit dem amtlichen Kennzeichen BGL-XX## zum Verkehr zugelassen. Das Fahrzeug wurde erstmals im Februar 2000 in Deutschland zum Verkehr zugelassen und von seinen Vorbesitzern bis 2003 in Österreich nicht (widerrechtlich) verwendet.

Aufgrund einer ZMR-Abfrage wurde festgestellt, dass der Berufungswerber seit Mai 1997 in Österreich gemeldet ist. Sein Hauptwohnsitz war von 16. Juli 2001 bis 4. November 2011

unbestritten ermaßen im Haus seiner Ehegattin in Österreich (Ort\_A). Das Finanzamt unterstellte, dass damit auch der dauernde Standort des Fahrzeugs im Inland lag und eine inländische Zulassung hätte erfolgen müssen. Es begründete seine(n) Bescheid(e) wie folgt (Hervorhebung durch den Unabhängigen Finanzsenat):

*„Die Festsetzung war erforderlich, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unterblieb.“*

*Nach § 1 Z 3 NoVAG unterliegen unter den näher geregelten Bedingungen die erstmalige Zulassung von KFZ im Inland sowie die Verwendung eines KFZ im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre („fiktive Zulassung“) der Normverbrauchsabgabe. Die Steuerpflicht wird somit in diesen Fällen durch Zulassungen nach Eigenimporten, Übersiedlungen und dergleichen, aber auch dann ausgelöst, wenn eine Zulassung im Inland nicht erfolgt, obwohl diese nach den Bestimmungen des KFG erfolgen hätte müssen. Insbesondere in Fällen der nicht erfolgten Zulassung ist also entscheidend, wann eine solche zu erfolgen hat.*

*Nach der VwGH-Entscheidung vom 1.5.1996, 95/11/0378 kommt es für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes KFZ im Inland ohne inländische Zulassung verwendet werden darf, alleine darauf an, wo das Fahrzeug seinen Standort hat.*

*Nach § 40 Abs. 1 KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.*

*In § 82 Abs. 8 KFG ist geregelt, dass Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.*

*Der Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ ist somit erster Anknüpfungspunkt für die Ermittlung des Standortes des KFZ. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH und des UFS ist der hier verwendete Begriff des Wohnsitzes dem § 5 StbG entnommen. Festzustellen ist somit der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen, der die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich vereinigt. Abzustellen ist dabei etwa auf den Familienwohnsitz bei Wochenendpendlern, auf wesentliche berufliche Anknüpfungspunkte oder auf Grund- und Hausbesitz und andere emotionale Bindungen.*

*Steht der inländische Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ fest, obliegt es dem Abgabepflichtigen (Zulassungsbesitzer) zur Vermeidung der Zulassungspflicht im Inland (und in weiterer Folge der sich daran anknüpfenden Steuerpflichten) einen Standort im Ausland nachzuweisen. Hierfür sind nach der Rechtsprechung des VwGH Feststellungen über den regelmäßigen Ort und Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichend Anhaltspunkte ergeben, ob das KFZ bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG eine Ort im Ausland zugeordnet werden kann.*

*Besteht der Hauptwohnsitz im Inland und gelingt der Gegenbeweis der überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standortes im Ausland nicht, muss die Behörde nach den gesetzlichen Bestimmungen nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen.*

*Werden Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet, dann kommt § 82 Abs. 8 KFG 1967 zum Tragen, was bedeutet, dass eine Verwendung des Fahrzeugs ohne inländische Zulassung nur innerhalb eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig ist.*

**Sie sind mit Hauptwohnsitz in PLZ\_A Ort\_A, Straße\_A gemeldet. Ein inländischer Hauptwohnsitz im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG liegt zweifelsfrei vor.**

**Ein Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standortes im Ausland konnte nicht erbracht werden.**

**Da sich Ihr Hauptwohnsitz seit 1997 in Österreich befindet, liegt auch der dauernde Standort des Fahrzeuges in Österreich, eine inländische Zulassung hätte also erfolgen müssen.**

Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde gem. [§ 184 BAO](#) im Schätzungswege ermittelt (Eurotax Fahrzeugbewertung).

**Weiters wird auf die Niederschrift vom 05.04.2011 verwiesen.**

Der Verspätungszuschlag war wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen."

In der zur Begründung herangezogenen Niederschrift wurde wörtlich festgehalten:

„Bei der durchgeführten Nachschau gem. [§ 144 Abs. 1 BAO](#) wurde die Verwendung eines KFZ mit dem ausländischem Kennzeichen BGL-XX##.

Herr BW gibt zur Verwendung des Fahrzeugs folgendes bekannt:

Ich habe das Fahrzeug im Jahr 2003 gebraucht gekauft. An das Datum kann ich mich nicht mehr genau erinnern. Das Fahrzeug hatte einen Kilometerstand von ca. mindestens 50.000 km. Der Kaufpreis hat über EUR 10.000,00 betragen. Ich habe das Fahrzeug im Oktober letzten Jahres in Rosenheim bei einem Mercedeshändler schätzen lassen. Der Grund dafür waren Verkaufsabsichten. Dabei wurde das Fahrzeug auf ca. EUR 7.000,00 geschätzt.

Unterlagen betreffend des Fahrzeugankaufs habe ich nicht aufbewahrt. Eine Kopie vom Fahrzeugschein kann ich Ihnen hiermit geben. Mittlerweile habe ich das Fahrzeug verkauft (Jänner/Februar). Der Kauf ist noch nicht zur Gänze abgeschlossen, da man sich über den Kaufpreis noch nicht einigen konnte. Das Fahrzeug ist bis zum Verkauf in OrtD\_Deutschland, Straße1\_Deutschland abgestellt.

Das Fahrzeug habe ich überwiegend in Deutschland gefahren. Das Fahrzeug hatte ich dabei in OrtD\_Deutschland in der Straße1\_Deutschland (Hausnummer nicht bekannt). Unter dieser Adresse hatte ich einen Standplatz für dieses Fahrzeug angemietet. Dabei handelt es sich um einen Tiefgaragenplatz. Eine Mietvereinbarung wurde mündlich mit der Familie Vermieter\_D getroffen. Für den Standplatz habe ich EUR 25,00 monatlich bezahlt. Das Fahrzeug war unter dieser Adresse in Deutschland von Anfang an abgestellt. Nur gelegentlich bin ich mit diesem Fahrzeug nach Hause in PLZ\_A Ort\_A , Straße\_A gefahren. Zur Adresse in Deutschland bin ich mit dem Fahrzeug der Marke Smart gefahren, wo ich das Fahrzeug für Fahrten in Deutschland gewechselt habe.

Damals hatte ich noch beruflich in Deutschland zu tun. Seit ca. 5 Jahren bin ich in Rente. Ich war bei der Firma X\*\*\* und bei der Firma ... Y\*\*\* in OrtE\_Deutschland beschäftigt. Dabei habe ich keine Immobilien verkauft, sondern telefonische Kontakte hergestellt.

Das Fahrzeug habe ich auch seit ich in Rente bin nicht in Österreich verwendet, sondern nur gelegentlich an Wochenenden. Für Fahrten in Österreich habe ich immer das Fahrzeug meiner Gattin verwendet. Teilweise bin ich mit öffentlichen Verkehrsmitteln nach Deutschland zu meinem Auto gefahren bzw. hat mich auch meine Frau zu meinem Auto gefahren.

Einen Nachweis, dass ich das Fahrzeug ausschließlich in Deutschland verwendet habe bzw. nur in Deutschland abgestellt ware kann ich nicht vorlegen. Zu diesem Zeitpunkt befindet sich das Fahrzeug auch wie immer in Deutschland OrtD\_Deutschland , Straße1\_Deutschland.

Für Fahrten in Österreich habe ich immer das Fahrzeug meiner Gattin verwendet. Nur gelegentlich wenn zum Beispiel Gartenschnitt beim Abfallhof in Ort\_A zu entsorgen war, habe ich mein Fahrzeug verwendet.

KFZ Service habe ich den letzten in der Autowerkstatt Werkstatt\_G\*\*\* in OrtD\_Deutschland gemacht. Rechnungen habe ich nicht aufbewahrt. Jährlich bin ich ca. 3.000 km gefahren. Derzeit weist das Fahrzeug einen Kilometerstand in Höhe von ca. 140.000 km auf.

Belege über die Garagenmiete werde ich nachreichen.“

Am 11. April 2011 reichte der Berufungswerber eine Bestätigung über die Anmietung eines Tiefgaragenstellplatzes in der Straße1\_Deutschland\_1 in PLZ\_Deutschland OrtD\_Deutschland nach. In diesem Schreiben desselben Datums bestätigte die deutsche Hausverwaltung Hausverwalter, dass der Berufungswerber seit August 2000 einen Stellplatz nutze (bis zum Tag der Bestätigung).

In der Niederschrift vom 22. Mai 2012 gab der Berufungswerber vor dem Finanzamt ergänzend an, das Fahrzeug sei an seinem Zweitwohnsitz in PLZ\_Deutschland OrtD\_Deutschland, Straße2\_Deutschland\_2, ständig untergestellt gewesen. Das Fahrzeug stehe allerdings nicht an dieser Adresse, sondern in einer großen Tiefgarage in der Straße1\_Deutschland\_1.

### **3 Normverbrauchsabgabe (RV/0510-S/11)**

Gem. [§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#) unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung gilt auch

- die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie
- die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht (widerrechtliche Verwendung).

Dieser Tatbestand gilt nicht nur für die **erstmalige** Zulassung, sondern auch für jede **weitere Zulassung** im Inland, wenn die NoVA zwischenzeitig nach [§ 12 NoVAG 1991](#) (für den gesamten Zeitraum) bzw. [§ 12a NoVAG 1991](#) (ab 1. Juli 2007; vgl. [§ 15 Abs. 9 NoVAG 1991](#)) **vergütet** wurde.

Sinngemäß ist das auch für die Verwendung im Inland anzuwenden, wobei aber zu beachten ist, dass nicht jede Verwendung im Inland NoVA-Pflicht auslöst, sondern nur eine **widerrechtliche**. So ist es etwa durchaus denkbar, dass ein Fahrzeug von ein und demselben Besitzer vorerst mehrere Jahre zu Recht im Inland ohne Zulassung genutzt wird, weil es ihm vorerst gelingt, den dauernden Standort im Ausland nachzuweisen. Später kann sich das aber ändern, weil sich der Standort ins Inland verlagert (siehe unten).

Der mit [BGBl. I Nr. 122/1999](#) geschaffene Auffangtatbestand des [§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#) soll all jene Fälle erfassen, in denen nur zum Zweck der Vermeidung der Normverbrauchsabgabe dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge im Ausland zugelassen werden (VwGH 28.05.2008, [2006/15/0064](#); 28.10.2009, [2008/15/0276](#); 27.01.2010, [2009/16/0107](#)).

Ob ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, bestimmt sich nach dem **dauernden Standort** des Fahrzeuges. Dabei kommt es darauf an, von wem das

Fahrzeug im Inland verwendet wird. Wird ein Fahrzeug wie hier von einer natürlichen Person mit **Hauptwohnsitz in Österreich** verwendet, so gilt [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) (VwGH 21.05.1996, [95/11/0378](#); 27.01.2010, [2009/16/0107](#)). Nach dieser Bestimmung ist die Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen ohne Zulassung gemäß [§ 37 KFG 1967](#) nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Die Vermutung des [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) kann widerlegt werden. Im Falle des Widerspruchs des Abgabepflichtigen sind von der Abgabenbehörde Feststellungen bezüglich des Ortes sowie der Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs zu treffen (VwGH 23.10.2001, [2001/11/0288](#); UFS 28.6.2006, RV/0107-L/06). Folgende Sachverhaltselemente kommen dabei als Indizien vor allem in Fragen:

- Mittelpunkt der Lebensinteressen (VwGH 25.1.2006, [2001/14/0170](#); UFS 29.3.2011, RV/0002-G/10)
- Verhältnis der Verwendungsdauer des Fahrzeuges im Inland bzw. Ausland (UFS 2.6.2003, RV/0179-I/03 zum "Überwiegen" bei 5 von 7 Tagen im Ausland; UFS 26.6.2003, RV/1541-L/02 zu siebzig Tagen im Ausland, die für den Gegenbeweis nicht ausreichen)

Relevant wird dabei vor allem sein, wo sich der Berufungswerber bzw. sein Fahrzeug öfter aufhält und wo er intensivere persönliche Beziehungen hat.

### **3.1 Sache des NoVA-Bescheides**

Die Überprüfungs- und Änderungsbefugnis des Unabhängigen Finanzsenats beschränkt sich auf die Sache, das ist die Angelegenheit, über die im Spruch des angefochtenen Bescheides abgesprochen worden ist bzw. die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (*Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 289 Tz 38 mwN).

Diese Sache umreißt gleichzeitig die Abgabe, über die im Bescheid abgesprochen wird und über die nach Eintritt der Rechtskraft nur mehr unter ganz eingeschränkten Umständen neuerlich entschieden werden darf („res iudicata“).

Eine entschiedene Sache wird durch den angenommenen Sachverhalt in Relation zur angewandten Rechtsvorschrift bestimmt (VwGH 20.11.1997, [96/15/0059](#)). Sie muss im erstinstanzlichen Bescheid so klar und unmissverständlich umschrieben sein, dass es möglich ist, sie unzweifelhaft zu fixieren. Die Grenze der Abänderungsbefugnis der Berufungsbehörde liegt nämlich dort, wo es zu einer Auswechslung des Gegenstandes des erstinstanzlichen Bescheides kommen würde.

In Bezug auf eine Abgabe wird die Sache vor allem durch den **Schuldner** und den **Zeitraum** (z.B. Monat oder Jahr) bestimmt, für den der Abgabenanspruch als entstanden beurteilt wird.

Handelt es sich um Abgaben, die **zeitpunktbezogen** zu erheben sind, muss die Sache durch die Angabe der Abgabe sowie dadurch umschrieben werden, dass der zu beurteilende Sachverhalt klar dargestellt wird (vgl. etwa UFS 9.9.2009, RV/0144-S/08). Dabei ist es ausreichend, wenn der Sachverhalt dem bekämpften Bescheid aus der Zusammenschau von Spruch und Begründung klar zu entnehmen ist (vgl. etwa VwGH 9.12.2004, [2000/14/0197](#)). Widersprechen sich Spruch und Begründung bzw. ist ein solcher Widerspruch nicht ausgeschlossen, muss der Spruch isoliert zur Auslegung des Bescheides herangezogen werden (*Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 92 Tz 7).

Die Sache eines NoVA-Bescheides aufgrund der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland ([§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#)) kann nicht mit der Angabe eines Zeitraumes bestimmt werden. Der Bescheid muss deshalb die Bezeichnung des betroffenen Fahrzeuges und die Darstellung der Art, des Umfanges sowie - zur Abgrenzung des Merkmals der Erstmaligkeit - der zeitlichen Lagerung der Verwendung enthalten, die als widerrechtlich beurteilt wird. Sie ist so klar zu umschreiben, dass es einem sachkundigen Dritten möglich ist, sie zweifellos zuzuordnen und von anderen Verwendungen abzugrenzen, die entweder rechtmäßig erfolgten oder der widerrechtlichen Verwendung folgen und damit keine neuerliche NoVA-Pflicht auslösen.

Im konkreten Fall findet sich keine klare Abgrenzung im Spruch, die Bescheidbegründung stellt aber dar, dass sich der **Hauptwohnsitz** des Berufungswerbers **seit 1997** in Österreich befindet, deshalb der dauernde Standort des Fahrzeugs in Österreich sei und somit eine inländische Zulassung hätte erfolgen müssen. Aus der Niederschrift, auf die in der Begründung ergänzend verwiesen wurde, geht zusätzlich hervor, dass der Berufungswerber das **Fahrzeug** bereits **2003** gebraucht **gekauft** habe und er den Nachweis, dass das Fahrzeug ausschließlich in Deutschland verwendet wurde, nicht führen könne.

Daraus kann nur abgeleitet werden, dass das Finanzamt über die **widerrechtliche Verwendung** des Fahrzeuges **im Jahr 2003** absprach. Nur diesbezüglich kann der Bescheid also Bindungswirkung entfalten und nur diesbezüglich besteht eine Überprüfungskompetenz durch die Rechtsmittelbehörde. Zu klären ist demnach, ob die Verwendung im Jahr 2003 widerrechtlich erfolgte.

### **3.2 Verjährung**

Diesem Schritt muss aber die Frage voran gestellt werden, ob die Vorschreibung von NoVA, deren Abgabenanspruch 2003 entstanden ist, im Jahr 2011 überhaupt noch zulässig wäre. Das ist zu verneinen.

Gem. [§ 207 Abs. 1 BAO](#) unterliegt das Recht zur Festsetzung einer Abgabe der Verjährung.

Für die Normverbrauchsabgabe beträgt diese Verjährungsfrist gemäß [§ 207 Abs. 2 BAO](#) fünf Jahre (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup> § 207 Tz 11; VwGH 21.09.2006, [2005/15/0122](#)). Gemäß [§ 208 Abs. 1 lit. a BAO](#) beginnt die Verjährung mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Mit dem bekämpften Bescheid sprach das Finanzamt – wie oben ausführlich dargestellt – über einen Abgabenanspruch ab, der 2003 entstanden sein soll. Die Verjährungsfrist begann damit Ende 2003 zu laufen und endete mit 31. Dezember 2008. Da hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe erst im Jahr 2011 erste nach außen hin erkennbare Amtshandlungen gesetzt wurden, scheidet eine Verlängerung dieser Frist aus.

Die Festsetzung eines im Jahr 2003 entstandenen Normverbrauchsabgabenanspruchs durch das Finanzamt im Jahr 2011 war deshalb nicht mehr zulässig. Der bekämpfte NoVA-Bescheid war daher – ohne weitere inhaltliche Prüfung - ersatzlos aufzuheben.

#### **4 Verspätungszuschlag (RV/0256-S/12)**

Gemäß [§ 135 BAO](#) kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Gemäß [§ 3 Abs. 2 lit. b BAO](#) gehört der Verspätungszuschlag zu den Nebenansprüchen und verhält sich zur festgesetzten Abgabe formell akzessorisch. Hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage ist er an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammabgabe gebunden. Nach [§ 207 Abs. 2 BAO](#) verjährt das Recht, einen Verspätungszuschlag festzusetzen, gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildenden Abgabe (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup> § 135 Tz 16 und 25; VwGH 11.05.2000, [98/16/0163](#); 19.01.2005, [2001/13/0167](#)).

Im gegenständlichen Fall ist der Verspätungszuschlag in Verbindung mit der Normverbrauchsabgabe als Stammabgabe festgesetzt worden. Da der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe aufgehoben wurde ist, ist auch der Verspätungszuschlagsbescheid gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) aufzuheben. Im Übrigen wäre eine solche Festsetzung auch verjährt.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 18. Juni 2012