jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2015/1/29 Ra 2014/16/0025

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.01.2015

Index

32/05 Verbrauchsteuern;

Norm

NoVAG 1991 §1 Z1 idF 2007/I/024;
NoVAG 1991 §1 Z3 idF 2007/I/024;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma, die Hofrätin Mag. Dr. Zehetner sowie den Hofrat Mag. Straßegger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Berger, über die Revision des H R in O, vertreten durch die Estermann & Partner OG, Rechtsanwälte - Strafverteidiger in 5230 Mattighofen, Stadtplatz 6, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Juni 2014, Zl. RV/6100640/2013, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von 1.346,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid vom 5. Oktober 2012 setzte das Finanzamt Salzburg-Land gegenüber dem Revisionswerber die Normverbrauchsabgabe für Jänner 2009 für ein näher beschriebenes Fahrzeug der Marke XY mit dem Betrag von 10.551,34 EUR fest. Das Fahrzeug stehe seit Jänner 2009 in Verwendung des Revisionswerbers und sei unter einem näher angeführten deutschen Kennzeichen zugelassen. Der Revisionswerber habe unter der für die deutsche Zulassung verwendeten Anschrift in Deutschland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt. Das Fahrzeug habe daher seinen dauernden Standort am Hauptwohnsitz des Revisionswerbers in Österreich. Eine Aussage über den Zeitpunkt der Einbringung des Fahrzeuges nach Österreich enthielt der Bescheid nicht.

Der (damalige) unabhängige Finanzsenat hob diesen Bescheid mit Berufungsentscheidung vom 12. März 2013 auf. Unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 21. November 2012, 2010/16/0254, hielt der unabhängige Finanzsenat fest, dass die Steuerschuld in dem Zeitpunkt entstehe, zu welchem die Verwendung des Fahrzeuges ohne Zulassung in Österreich nicht mehr zulässig gewesen sei. Dieser Zeitpunkt liege einen Monat nach der Einbringung in das Bundesgebiet.

Die Behandlung einer dagegen vom Finanzamt Salzburg-Land erhobenen Beschwerde lehnte der

Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 29. April 2013, 2013/16/0083, ab. Der unabhängige Finanzsenat war von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere vom erwähnten Erkenntnis vom 21. November 2012, nicht abgewichen.

Mit Bescheid vom 24. Oktober 2013 setzte das Finanzamt Salzburg-Land gegenüber dem Revisionswerber die Normverbrauchsabgabe für den in Rede stehenden Pkw für Februar 2009 mit dem Betrag von 8.341,51 EUR fest.

In der dagegen mit Schriftsatz vom 18. November 2013 erhobenen Berufung brachte der Revisionswerber vor, er habe das bis 10. Mai 2012 in Deutschland auf ihn zugelassene Fahrzeug mit Kaufvertrag vom 24. Mai 2012 an eine Autohaus F. GmbH in R, Österreich, verkauft. Dieses Unternehmen habe das Fahrzeug nach Österreich importiert und auch die Normverbrauchsabgabe abgeführt. Die Normverbrauchsabgabe für das in Rede stehende Fahrzeug sei sohin bereits bezahlt. Er legte seiner Berufung eine Ablichtung der Rechnung dieser GmbH an ihn vom 31. Mai 2012 bei, welche eine Bestätigung "Gemäß § 10 Normverbrauchsabgabegesetz" enthält, dass die Normverbrauchsabgabe "gemäß den Bestimmungen des Normverbrauchsabgabegesetzes für das oben angeführte Kraftfahrzeug ordnungsgemäß abgeführt wird."

Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 18. November 2013 ab. Der Revisionswerber, dessen Hauptwohnsitz in Österreich liege, habe am 27. Jänner 2009 den in Rede stehenden Pkw in das Inland eingebracht und seither bis 10. Mai 2012 im Inland verwendet. Den Gegenbeweis gegen die Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG, dass das Fahrzeug seinen Standort im Inland habe, habe der Revisionswerber nicht erbracht. Spätestens mit 28. Februar 2009 hätte der Revisionswerber das Fahrzeug daher in Österreich nach dem Kraftfahrgesetz zulassen müssen. In der fortdauernden Verwendung ohne eine solche Zulassung sei der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabegesetzes erfüllt. Der in dieser Bestimmung angesprochene Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe sei für den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld zu erbringen. Eine spätere Entrichtung der Normverbrauchsabgabe sei unbeachtlich.

Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass die Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG unzulässig sei, und begründete dies damit, dass das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Themenkomplex "Entstehen des Abgabenanspruchs" abweiche.

Dagegen richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, in welcher sich der Revisionswerber im Recht verletzt erachtet, die bereits entrichtete Normverbrauchsabgabe für den in Rede stehenden Pkw nicht nochmals bezahlen zu müssen.

Das Finanzamt Salzburg-Land unterließ es, eine Revisionsbeantwortung einzubringen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 1 des Normverbrauchsabgabegesetzes (NoVAG) in der im Revisionsfall noch anzuwendenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2007, BGBl. I Nr. 24, lautet samt Überschrift:

"Steuerbare Vorgänge

§ 1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung.

...

3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. 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.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

nach § 3 Z 4.

Inland ist das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Gemeinden Mittelberg und Jungholz."

§ 7 NoVAG in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2007 lautet samt Überschrift:

"Entstehen der Steuerschuld

§ 7. (1) Die Steuerschuld entsteht

1. im Falle der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), des Eigenverbrauches und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist oder der Eigenverbrauch oder die Nutzungsänderung stattgefunden hat,

2. im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 für einen Unternehmer, der Kraftfahrzeuge gewerblich veräußert, mit Ablauf des Kalendermonats dieser Zulassung,

3. in allen anderen Fällen mit dem Tag der Zulassung.

(2) Abweichend von Abs. 1 Z 1 haben Unternehmer, die ihre Umsatzsteuer auf Grund der Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1972 nach den vereinnahmten Entgelten berechnen (Istbesteuerung), diese Besteuerungsart für Lieferungen auch auf die Normverbrauchsabgabe anzuwenden. § 17 UStG 1972 ist anzuwenden.

(3) Im Fall der Änderung der Bemessungsgrundlage einer Lieferung oder des Durchschnittsverbrauchs entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Änderung eingetreten ist."

§ 11 Abs. 2 und 3 NoVAG in der im Revisionsfall noch maßgebenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 449/1992 lautet samt Überschrift:

"Abgabenerhebung

§ 11. (1) .....

(2) Die Erhebung der Abgabe obliegt in den Fällen des § 7 Abs. 1 Z 3 dem Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Steuerpflichtige seinen Sitz, seinen (Haupt-)Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Der Abgabenschuldner hat spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung (Fälligkeitstag) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

(3) Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabenbetrag hat den in den Abs. 1 oder 2 genannten Fälligkeitstag."

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gemäß § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes nicht gebunden und hat er die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe zu überprüfen.

Der Revisionswerber begründet die Zulässigkeit seiner Revision damit, dass es zur Frage des Zeitpunktes der Entstehung der Steuerschuld und des Nachweises über die gesonderte Entrichtung der Normverbrauchsabgabe iSd § 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebe.

Die Revision ist zulässig. Zur Frage des Zeitpunktes eines Nachweises der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe iSd § 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG besteht - soweit ersichtlich - keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Auch das Bundesfinanzgericht führt keine Rechtsprechung an, welche ausdrücklich zu dieser Frage ergangen wäre.

Die Revision ist auch berechtigt.

Eingangs ist festzuhalten, dass die Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes vom 5. Oktober 2012 durch die Berufungsentscheidung des (damaligen) unabhängigen Finanzsenates vom 12. März 2013 sich ersichtlich auf § 289 Abs. 1 BAO in der damals geltenden Fassung des Abgabenverwaltungsreformgesetzes (AbgVRefG), BGBl. I Nr. 20/2009, stützt, auch wenn die Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt nicht ausdrücklich ausgesprochen wurde

(vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 21. September 2005, 2004/16/0196). Ersichtlich fehlten dem unabhängigen Finanzsenat nämlich Ermittlungen zum Zeitpunkt der Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet. Dem Bescheid des Finanzamtes vom 24. Oktober 2013 stand daher nicht das Hindernis der entschiedenen Sache (res iudicata) entgegen (vgl. demgegenüber das hg. Erkenntnis vom 11. September 2014, 2013/16/0156).

Das Entstehen der Steuerschuld zu einem in § 7 NoVAG festgelegten Zeitpunkt setzt jedenfalls voraus, dass der Tatbestand des § 1 NoVAG erfüllt ist.

§ 1 Z 3 NoVAG normiert im ersten Satz, dass die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe unterliegt, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist.

Die Normverbrauchsabgabe ist eine fahrzeugabhängige Abgabe, welche für Vorgänge im Zusammenhang mit einem Fahrzeug entsteht, wobei es zunächst nicht darauf ankommt, wer als Steuerschuldner angesehen werden könnte (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 21. November 2012, 2010/16/0254). Dementsprechend soll die Bestimmung des § 1 Z 3 erster Satz NoVAG verhindern, dass eine Steuerschuld nochmals entsteht, wenn sie bereits nach § 1 Z 1 leg. cit. entstanden ist.

§ 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG fingiert Vorgänge als erstmalige Zulassung, die nach § 1 Z 3 erster Satz leg. cit. zur Steuerpflicht führt. Dabei wird auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, der erstmaligen Zulassung gleichgesetzt, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht. Eine im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung des § 1 Z 3 zweiter Satz zweiter Fall NoVAG bereits erfolgte Entrichtung der Normverbrauchsabgabe würde nur dem Umstand Rechnung tragen, dass die Normverbrauchsabgabepflicht eben bereits vorher nach § 1 Z 1 leg. cit. entstanden wäre. Eine gesonderte Anführung dieses Umstandes in § 1 Z 3 zweiter Satz wäre daher nicht erforderlich. Dies legt den Schluss nahe, dass der Gesetzgeber mit der Bestimmung "ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht" etwas anderes ausdrücken wollte.

Die Ausdehnung der Fiktion als erstmalige Zulassung auch auf die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, erfolgte durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 122/1999. Diese Änderung wurde auf Grund eines Antrages im Zuge der Vorberatung der Regierungsvorlage zum Steuerreformgesetz 2000 vorgenommen. Die Materialien dazu (1859 BlgNR, 20. GP) enthalten jedoch keinen Anhaltspunkt, welche Fälle der Halbsatz "ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht" erfassen sollte.

Einerseits ist somit bei im Zeitpunkt der Tatbestandserfüllung des § 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG schon erfolgter Entrichtung der Normverbrauchsabgabe die eine doppelte Abgabenerhebung für dasselbe Fahrzeug verhindernde Ausnahme bereits durch die Gleichstellung dieses Tatbestandes mit § 1 Z 3 erster Satz leg. cit. "sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist" abgedeckt.

Anderseits deutet der Begriff "Nachweis" auf eine verfahrensrechtliche Betrachtung hin.

Gerade die kraftfahrrechtlich rechtswidrige Verwendung von Fahrzeugen im Bundesgebiet (§ 1 Z 3 zweiter Satz zweiter Fall NoVAG) wird häufig vorerst nicht entdeckt. Daher ist es durchaus denkbar, dass ein kraftfahrrechtlich rechtswidrig verwendetes Fahrzeug ins Ausland zurückgebracht und dann später in Österreich geliefert wird, wofür die Normverbrauchsabgabe in der Annahme entrichtet wird, dass sie nach § 1 Z 1 leg. cit. entstünde, oder dass ein kraftfahrrechtlich rechtswidrig verwendetes Fahrzeug ins Ausland zurückgebracht und dann später wieder nach Österreich verbracht und hier zugelassen wird, wofür die Normverbrauchsabgabe in der Annahme entrichtet wird, dass sie nach § 1 Z 3 erster Satz leg. cit. entstünde.

Wird dann später entdeckt, dass die Normverbrauchsabgabe schon früher entstanden wäre, würde das ein Aufrollen des Abgabenverfahrens erfordern, wobei gegebenenfalls verschiedene Steuerschuldner in Betracht kämen. Der Gesetzgeber hat dies anscheinend durch die Fassung des § 1 Z 3 zweiter Satz letzter Halbsatz NoVAG für die fahrzeugabhängige Abgabe verhindern wollen. Es liegt sohin der Schluss nahe, dass der in § 1 Z 3 zweiter Satz letzter Halbsatz NoVAG vorausgesetzte Nachweis der Entrichtung einer Normverbrauchsabgabe, welche nach § 1 Z 1 oder § 1 Z 3 erster Satz entstanden wäre, jedenfalls bis zur Entscheidung der Abgabenbehörde erbracht werden kann, auch wenn diese Entrichtung auf Grund eines nach der rechtswidrigen Verwendung gelegenen Vorganges erfolgt ist.

Dass die Entrichtung einer solcherart allenfalls zu einem späteren Zeitpunkt entstandenen Normverbrauchsabgabe mit einem geringeren Betrag erfolgt wäre als er bei Annahme einer früheren Steuerschuldentstehung zu berechnen wäre, nahm der Gesetzgeber anscheinend in Kauf. Im Revisionsfall wird im Übrigen vorgebracht, dass der entrichtete Betrag höher gewesen sei als der im Revisionsfall vom Finanzamt mit Bescheid vom 24. Oktober 2013 festgesetzte.

Die spezielle Wortfolge des § 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG schafft somit eine Ausnahme von dem vom Bundesfinanzgericht angeführten Grundsatz, dass Bestand und Höhe eines entstandenen Abgabenanspruchs rückwirkend nicht beeinflusst werden.

Soweit das Bundesfinanzgericht in diesem Zusammenhang anmerkt, dass im Rahmen des "gegenständlichen Verfahrens" nicht geprüft werden könne, ob das Autohaus F GmbH im Mai 2012 die Normverbrauchsabgabe für den in Rede stehenden Pkw entrichtet hat oder nicht, ist dem entgegenzuhalten, dass das Gesetz eben gerade den Nachweis (im Revisionsfall durch den Revisionswerber) dafür verlangt und der Unternehmer gemäß § 10 NoVAG bei der Lieferung eines Kraftfahrzeuges eine Bescheinigung über die ordnungsgemäße Berechnung und Abfuhr der Normverbrauchsabgabe auszustellen hat.

Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 29. Jänner 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:RA2014160025.L00

Im RIS seit

12.03.2015

Zuletzt aktualisiert am

28.04.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at