

# TE Vwgh Erkenntnis 2014/1/30 2012/16/0107

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 30.01.2014

## Index

E1E;  
E6J;  
32/04 Steuern vom Umsatz;  
32/05 Verbrauchsteuern;  
59/04 EU - EWR;

## Norm

11997E039 EG Art39;  
11997E043 EG Art43;  
12010E045 AEUV Art45;  
12010E049 AEUV Art49;  
61999CJ0451 Cura Anlagen VORAB;  
62002CJ0464 Kommission / Dänemark;  
62004CJ0151 Nadin VORAB;  
NoVAG 1991 §1 Z2 idF 1995/021;  
NoVAG 1991 §1 Z3 idF 1999/I/122;  
NoVAG 1991 §12a idF 2002/I/132;  
NoVAG 1991 §4;  
UStG 1972 §3 Abs11;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma, die Hofrätin Mag. Dr. Zehetner und den Hofrat Mag. Straßegger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde des Finanzamtes Graz-Stadt gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 13. April 2012, Zi. RV/0443-G/10, betreffend Normverbrauchsabgabe für Mai 2004, (mitbeteiligte Partei: L GmbH in K, Deutschland, vertreten durch die Kapferer Frei & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH in 6020 Innsbruck, Wilhelm Kreil-Straße 15) zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von 1.106,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Mehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

Mit Bescheid vom 30. Juli 2009 setzte das Finanzamt Graz-Stadt gegenüber der mitbeteiligten Gesellschaft mbH (der Mitbeteiligten), einer in Deutschland ansässigen Leasinggesellschaft, Normverbrauchsabgabe für den Mai 2004 in näher angeführter Höhe fest. Laut Mitteilung des Finanzamtes Salzburg-Land sei ein näher bezeichneter Pkw mit Leasingvertrag vom 3. Mai 2004 an die L-HandelsgesmbH, S, Deutschland, vermietet worden. Da das Fahrzeug jedoch laut Feststellungen des Finanzamtes Salzburg-Land tatsächlich ständig in Österreich genutzt werde, sei Normverbrauchsabgabe samt Zuschlag vorzuschreiben gewesen.

Mit Schriftsatz vom 10. August 2009 berief die Mitbeteiligte dagegen und führte aus, sie habe mit der L-HandelsgesmbH einen Kfz-Leasingvertrag abgeschlossen. Im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses seien keine Hinweise auf eine beabsichtigte Verwendung des Kfz in Österreich vorgelegen. Die Leasingnehmerin habe über die Zweigniederlassung im S, Deutschland, verfügt. S liege im Ruhrgebiet zwischen Dortmund und Düsseldorf und damit nicht in Grenznähe zu Österreich. Die Leasingnehmerin habe schriftlich bestätigt, dass die deutsche Betriebsstätte der Standort des Kfz sein werde. Laut Punkt 4 Abs. 3 der Allgemeinen Geschäftsbedingungen zum Leasingvertrag dürfe das Kfz "nur mit schriftlicher Einwilligung von (der Mitbeteiligten) von einem anderen Standort als dem auf der Abnahmebestätigung genannten Standort betrieben werden". Das Kfz sei in Deutschland auf die Leasingnehmerin zugelassen worden, die Lieferung des Kfz sei an die Leasingnehmerin an deren deutsche Zweigniederlassung erfolgt. Daher habe die Mitbeteiligte nicht von einer Vermietung im Inland auszugehen gehabt. Es habe sie darüber hinaus auch keine weitere Nachforschungspflicht betreffend den tatsächlichen Ort der Verwendung des Kfz getroffen. Sie habe sich angesichts des Gesamtbildes der Verhältnisse auf die glaubwürdige Auskunft der Leasingnehmerin verlassen können.

Die Mitbeteiligte legte mit ihrer Berufung "Allgemeine Geschäftsbedingungen" vor, deren Punkt 4 dritter und vierter Absatz lauten:

"Das Fahrzeug darf nur mit schriftlicher Einwilligung von (der Mitbeteiligten) von einem anderen Standort als dem auf der Abnahmebestätigung genannten Standort betrieben werden. (Die Mitbeteiligte) hat das Recht, während der normalen Geschäftszeit das Leasingobjekt zu besichtigen und dessen Gebrauch und Zustand zu prüfen.

Die Untervermietung bedarf der schriftlichen Zustimmung von (der Mitbeteiligten). Der Leasingnehmer tritt schon jetzt seine Vergütungs- und Herausgabebansprüche aus dem Untermietvertrag sicherheitshalber an (die Mitbeteiligte) ab."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Dagegen er hob die Mitbeteiligte mit Schriftsatz vom 14. Dezember 2009 einen Vorlageantrag.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge und hob den vor ihr bekämpften Bescheid des Finanzamtes vom 30. Juli 2009 (ersatzlos) auf.

Die belangte Behörde stellte fest, die Mitbeteiligte habe das in Rede stehende Kfz an die in Österreich ansässige L-HandelsgesmbH für deren Betriebsstätte in S, Deutschland, verleast. Nach den vorgelegten Unterlagen habe für die Mitbeteiligte kein Anlass bestanden, daran zu zweifeln, dass das Kfz seinen Standort in Deutschland haben werde. Es sei eine Auskunft des Creditforums vorgelegen, wonach die überwiegenden Aktivitäten der L-HandelsgesmbH über deren Zweigniederlassung in S abgewickelt würden. Laut Wirtschaftskammer habe die L-HandelsgesmbH über keine Gewerbeberechtigung in Österreich verfügt. Die Zulassung des Kfz sei in Deutschland erfolgt und die deutsche Zulassungsstelle habe gegenüber der Mitbeteiligten die Vormerkung der Sicherungsübereignung bestätigt. Laut Leasingvertrag sei der Standort des Kfz in S vereinbart gewesen und in den AGB der Mitbeteiligten sei ausbedungen worden, dass eine Änderung des Standortes der Bewilligung der Mitbeteiligten bedürfe. Die L-HandelsgesmbH habe auch über eine deutsche Bankverbindung und über eine gültige deutsche UID verfügt. Der Standort S befindet sich nicht in Grenznähe zu Österreich. Der Umstand, dass auf einem früheren Leasingvertrag eine österreichische Mobilfunknummer des Geschäftsführers der L-HandelsgesmbH angegeben gewesen sei, falle gegenüber den übrigen eindeutigen Indizien nicht so ins Gewicht, dass die Mitbeteiligte den Standort oder die Verwendung des Kfz in Deutschland nicht als erwiesen hätte annehmen dürfen. Dass der österreichische Mutterbetrieb für die deutsche Zweigniederlassung eine Haftungserklärung abgegeben habe, sage über den Standort oder die Verwendung eines Kfz nichts aus. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse habe die Mitbeteiligte davon ausgehen dürfen, dass der Standort und die Verwendung des in Rede stehenden Kfz in Deutschland liege und eine Vermietung im Inland nicht vorliege.

Wenn die L-HandelsgesmbH als Leasingnehmerin den Standort des Kfz vertragswidrig nach Österreich verlegt habe, komme der Auffangtatbestand des § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabegesetzes zum Tragen. Dabei sei jedoch der Verwender der Steuerschuldner, im Beschwerdefall sohin nicht die Mitbeteiligte.

Dagegen richtet sich die gemäß § 292 BAO erhobene Beschwerde des Finanzamtes und erklärte den Umfang der Anfechtung soweit, als die belangte Behörde die Erfüllung des Tatbestandes des § 1 Z 2 NoVAG hinsichtlich des in Rede stehenden Leasingfahrzeugs verneint habe.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und reichte eine Gegenschrift ein, in welcher sie die Abweisung der Beschwerde beantragte.

Die Mitbeteiligte reichte ebenfalls eine Gegenschrift ein und beantragte die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 1 des Normverbrauchsabgabegesetzes, BGBl. Nr. 695/1991, (NoVAG) in der im Beschwerdefall maßgeblichen Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 122/1999 (§ 1 Z 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 21/1995) lautet:

"§ 1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen ...
2. Die gewerbliche Vermietung im Inland von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen durch einen Unternehmer, ausgenommen die gewerbliche Vermietung von Vorführkraftfahrzeugen an Unternehmer im Sinne der Z 1 und zum Zwecke der gewerblichen Weitervermietung. Der Ort der Vermietung richtet sich nach § 3 Abs. 11 UStG 1972; § 28 Abs. 7 UStG 1994 ist nicht anzuwenden.
3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 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 (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1972) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen und Vorführkraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 3 Z 4. Inland ist das Bundesgebiet, ausgenommen Zollausschlussgebiete (§ 1 Abs. 2 Zollgesetz 1988).

§ 4 NoVAG in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Stammfassung lautet:

"§ 4. Abgabenschuldner ist

1. in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), der gewerblichen Vermietung (§ 1 Z 2), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) der Unternehmer, der die Lieferung oder die gewerbliche Vermietung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 setzt,

2. im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO)."

§ 3 Abs. 11 des Umsatzsteuergesetzes 1972 lautete:

"(11) Eine sonstige Leistung wird im Inland ausgeführt, wenn der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil im Inland tätig wird oder wenn der Unternehmer eine Handlung im Inland oder einen Zustand im Inland duldet oder eine Handlung im Inland unterlässt. Ein Dulden im Inland ist auch bei der technischen und wirtschaftlichen Beratung und Planung für Anlagen einschließlich der Anfertigung von Konstruktions-, Kalkulations- und Betriebsunterlagen und der Überwachung der Ausführung, bei der Überlassung von gewerblichen Verfahren und Erfahrungen, bei der Erstellung von Gutachten und bei der Datenverarbeitung gegeben, wenn die Auswertung dieser sonstigen Leistungen durch den Leistungsempfänger im Inland erfolgt."

Der oben wiedergegebene Text des § 1 Z 2 NoVAG in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 21/1995 galt zwar ab dem 1. Jänner 1995, jedoch war eine Normverbrauchsabgabepflicht für ein aus einem Mitgliedstaat der EU nach

Österreich vermietetes Kfz - sei es abgeleitet aus § 1 Z 2, sei es abgeleitet aus § 1 Z 3 NoVAG - bis zur Einführung der Regelung des § 12a NoVAG durch das zweite Abgabenänderungsgesetz 2002, BGBl. I Nr. 132, aus unionsrechtlichen Gründen rechtswidrig (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Jänner 2006, 2004/15/0064, VwSlg 8107/F).

Mit dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 24/2007 wurde § 1 Z 2 NoVAG aufgehoben.

Das beschwerdeführende Finanzamt trägt vor, ob die in § 1 Z 2 NoVAG genannte gewerbliche Vermietung im Inland bewirkt werde, sei nach § 3 Abs. 11 UStG 1972 zu beurteilen. Demnach werde die Vermietung im Inland bewirkt, wenn das vermietete oder verleaste Kraftfahrzeug im Inland verwendet werde. Die belangte Behörde vermeine, § 1 Z 2 NoVAG sei dann nicht anzuwenden, wenn der gewerbliche Vermieter (Unternehmer) über die Verwendung im Inland (Österreich) keine Kenntnis habe und eine solche Verwendung vertragswidrig erfolge, und verkenne damit die Rechtslage.

Dem beschwerdeführenden Finanzamt ist entgegenzuhalten, dass § 3 Abs. 11 UStG 1972 darauf abstellt, dass ein Unternehmer eine Handlung im Inland oder einen Zustand im Inland duldet.

Nach der in § 1 Z 2 NoVAG verwiesenen Bestimmung des § 3 Abs. 11 UStG 1972 lag eine im Inland ausgeführte sonstige Leistung - abgesehen vom positiven Tun, vom aktiven Verhalten des leistenden Unternehmers - vor, wenn der Unternehmer eine Handlung im Inland oder einen Zustand im Inland duldet. Hiebei ist als Ort des Duldens der Ort anzusehen, wo sich der geduldete Vorgang abspielt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 1979, 2168/77, und vom 23. Juli 1969, 1427/68, VwSlg 3934/F). Im zuletzt zitierten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof etwa ausgeführt, dass eine Übergabe von Unterlagen im Ausland nicht ins Gewichte falle, wenn die wirtschaftliche Auswirkung des Vertrages auf Österreich gerichtet sei. Dort wo der geduldete Vorgang sich abspiele, liege der Ort der Duldung.

Daraus erhellt, dass im Falle der Vermietung eines Pkw im Sinn des § 1 Z 2 NoVAG im Inland darauf abzustellen ist, ob die Verwendung dem Mietvertrag zufolge im Inland stattfinden sollte.

Zutreffend hat die belangte Behörde bei der Beurteilung, ob die Mitbeteiligte die Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeugs im Inland duldet, somit auf den umgesetzten Willen der Mitbeteiligten abgestellt.

Vor dem Hintergrund, dass Art. 45 AEUV über die Freizügigkeit und Art. 49 AEUV über die Niederlassungsfreiheit (vormals Art. 39 EG und Art. 43 EG) gleichen rechtlichen Schutz gewährleisten (vgl. das Urteil des EuGH vom 15. Dezember 2005 in den Rs. C-151/04 und C-152/04 (Claude Nadine, Nadine-Lux SA und Jean Pascal Durre), Rn. 47), ist zu beachten, dass der EuGH die Zulässigkeit der Erhebung einer Zulassungssteuer wie der vorliegenden Normverbrauchsabgabe daran misst, ob das betreffende Fahrzeug im Mitgliedstaat, in welchem die Zulassungssteuer erhoben werden soll, dauerhaft verwendet wird (vgl. etwa das Urteil des EuGH vom 21. März 2002 in der Rs. C-451/99, (Cura Anlagen GmbH), Rn 35, das erwähnte Urteil des EuGH vom 15. Dezember 2005 in den Rs. C-151/04 und C-152/04, Rn 55, und das Urteil des EuGH vom 15. September 2005 in der Rs. C-464/02 (Kommission gegen Dänemark), Rn 75 und Rn 76). Die Bestimmung des § 1 Z 2 letzter Satz NoVAG ist daher unionsrechtskonform dergestalt auszulegen, dass der Ort der Vermietung jener ist, an dem das vermietete Fahrzeug dauerhaft verwendet wird, was in der Regel auf den dauernden Standort des Fahrzeuges zutreffen wird.

Die belangte Behörde hat - vom beschwerdeführenden Finanzamt unbestritten - festgestellt, dass der Leasingvertrag zwischen der Mitbeteiligten und der L-HandelsgesmbH mit dem Vertragsinhalt abgeschlossen wurde, dass der dauernde Standort des geleasten Fahrzeuges in S, Deutschland, sein werde.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde gelangt zum Ergebnis, die Mitbeteiligte habe davon ausgehen können, dass der Standort des Leasingfahrzeuges in S, Deutschland gelegen sein werde. Mit dem dagegen allein vorgebrachten - von der belangten Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides zutreffend als nicht ausschlaggebend verworfenen - Argument, die L-HandelsgesmbH, Österreich, sei als Gesamthaftende in den Vertrag miteinbezogen worden, zeigt das beschwerdeführende Finanzamt eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung nicht auf.

Solcherart lag ein Dulden einer Vermietung im Inland jedoch nicht vor.

Die tatsächliche dauerhafte Verwendung des Fahrzeuges im Inland durch die Leasingnehmerin entgegen dem Vertragsinhalt und ohne Duldung durch die Mitbeteiligte mag zwar zu einer Verlagerung des dauernden Standortes des geleasten Fahrzeuges geführt haben, doch käme diesfalls - wie die belangte Behörde zutreffend anmerkt -

der Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG in Betracht, bei dessen Erfüllung der Verwender des Fahrzeuges, nicht die Leasinggeberin (die Mitbeteiligte), als Abgabenschuldner heranziehbar gewesen wäre.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm § 79 Abs. 11 VwGG und der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Das abgewiesene Mehrbegehren betrifft den von der Mitbeteiligten über den in der zitierten Verordnung angeführten Pauschalbetrag für Schriftsaufwand hinausgehenden Betrag.

Wien, am 30. Jänner 2014

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2014:2012160107.X00

**Im RIS seit**

03.03.2014

**Zuletzt aktualisiert am**

06.06.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)