

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. R. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Christian Schöffthaler, Rechtsanwalt, Franz-Xaver-Renn-Straße 4/30, 6460 Imst, über die Beschwerde vom 26. Juni 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***2*** vom 23. Mai 2013 betreffend Festsetzung Normverbrauchsabgabe für März 2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Normverbrauchsabgabe für März 2013 wird wie folgt festgesetzt:

NoVA gem. § 6 NoVAG	€ 2.316,86
Bonus/Malus gem. § 6a NoVAG	€ 705,81
Zuschlag gem. § 6 Abs. 6 NoVAG	€ 604,53
Summe	€ 3.627,20

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im März 2013 reichte der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) für ein Fahrzeug ***1*** eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA 2) über € 4.125,48 beim Finanzamt ***2***

ein, dem er eine EU-Betriebserlaubnis des ***12***, eine Kopie seines Personalausweises sowie einen Kaufvertrag über dieses Fahrzeug vom 28.2.2012 als Beilage anschloss.

Am 18.3.2013 hat das Finanzamt ***2*** diese erklärte Normverbrauchsabgabe (im Folgenden auch abgekürzt: NoVA) in der erklärten Höhe verbucht und erfolgte die Einzahlung durch den Bf. am 19.3.2013.

Mit Bescheid des Finanzamtes ***2*** wurde am 23. Mai 2013 über entsprechenden Antrag des Bf. ein Festsetzungsbescheid über die NoVA zu erlassen, mit dem die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug ***1*** für März 2013 mit € 4.125,48 festgesetzt wurde, wobei ein Malus gemäß § 6a Abs. 1 NoVAG 1991 in Höhe von € 1.121,04 berücksichtigt wurde.

Dagegen erhob der Bf. mit Schreiben vom 26.6.2013 fristgerecht Berufung und wurde beantragt die Normverbrauchsabgabe mit € 2.316,86 festzusetzen.

Diese Berufung wurde wie folgt begründet:

Per Kaufvertrag habe der Bf. das Kfz der Marke ***1***, Fahrzeugidentifikationsnummer ***3*** käuflich zu einem Kaufpreis in der Höhe von netto € 23.168,85 erworben. Dieses Kfz wäre zuletzt in der Europäischen Union aufgrund einer gültigen Zulassungsbescheinigung ordentlich für den Verkehr zugelassen gewesen.

Danach hätte der Berufungswerber beim Finanzamt ***2*** im Sinne des NoVAG die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe eingebracht. – Auf Nettobasis hätte sich sohin im Hinblick auf § 6 NoVAG eine Normverbrauchsabgabe in der Höhe von € 2.316,86, gemäß § 6a NoVAG ein weiterer Betrag in der Höhe von € 1.212,04 ergeben.

Nunmehr hätte der Bf. erfahren, dass diese CO₂-Besteuerung EU-rechtswidrig wäre, der Bf. würde hierzu ausdrücklich auf die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ***4*** vom 16.07.2009, St.-Nr. ***5*** hinsichtlich des Verstoßes der CO₂-Steuer gegen Artikel 90 EG-Vertrag verweisen. – Die Steuervorschreibung hinsichtlich des § 6a NoVAG in der Höhe von € 1.212,04 wäre sohin zu Unrecht erfolgt, weswegen die gegenständliche Berufung zu erheben gewesen wäre.

Der bekämpfte Bescheid würde sich nunmehr als rechtswidrig erweisen, da § 6 Abs. 3, 2. Satz NoVAG wie folgt lauten würde:

" Die Abgabe beträgt höchstens 16 % der Bemessungsgrundlage."

Wenngleich es infolge der durch BGBl. 46/2008 eingetretenen gesetzlichen Veränderung im Sinne des § 6a NoVAG, nunmehr in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, gesetzlich vorgesehen sei, dass die Normverbrauchsabgabe um ein Bonus-Malus-System in Abhängigkeit von den Schadstoff- und CO₂-Emissionen ergänzt wird, so müsse doch klar festgehalten werden, dass

auch nach der angeführten Gesetzesnovelle die Deckelung der Normverbrauchsabgabe im Sinne des § 6 Abs. 3, 2. Satz NoVAG mit 16 % der Bemessungsgrundlage nach wie vor in Geltung wäre. - Jedenfalls würde sich in der Textierung des neuen § 6a NoVAG keinerlei Bestimmung finden, wonach infolge der ergänzenden Besteuerung hinsichtlich des CO₂-Ausstoßes dieser Abgabenhöchstsatz von 16 % der Bemessungsgrundlage nicht mehr in Geltung stehen würde.

Es wäre vielmehr so, dass trotz der Novelle und der damit in Zusammenhang stehenden Abgabenerhöhung/bzw. allenfalls auch Verminderung von einer einheitlichen Normverbrauchsabgabe ausgegangen werden müsse, weswegen - *expressis verbis* - jedenfalls die Normverbrauchsabgabe im Gesamten, also betreffend den Treibstoffverbrauch nach § 6 NoVAG als auch betreffend den CO₂-Ausstoß gemäß § 6 a NoVAG als einheitliche Abgabenvorschreibung anzusehen wäre und daher jedenfalls immer noch diesbezüglich der im § 6 Abs. 3 normierte Höchstsatz von 16 % der Bemessungsgrundlage gelten würde.

In richtiger Gesetzesauslegung wäre sohin, wie vom Berufungswerber selbst berechnet, die Normverbrauchsabgabe mit dem Höchstsatz von 16 % aus € 3.400,00 (= Nettobasis), und sohin mit einem Betrag in der Höhe von € 544,00 vorzuschreiben gewesen.

Selbst wenn man aber davon ausgehen würde, dass der Höchstsatz der Steuer gemäß § 6 Abs. 3, 2. Satz NoVAG nicht inklusive der CO₂-Abgabe gemäß § 6 a NoVAG zu sehen wäre, wäre die gegenständlich bekämpfte Steuervorschreibung zu Unrecht erfolgt, da diese als verfassungswidrig anzusehen wäre:

§ 6 NoVAG würde in dem schon zitierten Abs. 3, 2. Satz für die Normverbrauchsabgabe betreffend den Treibstoffverbrauch einen Höchstsatz von 16 % vorschreiben. In § 6 a NoVAG würde es an einem derartigen Höchstsatz fehlen. Allein schon dieses Fehlen eines Höchstsatzes betreffend die Besteuerung des CO₂-Ausstoßes im Vergleich zur Besteuerung des Treibstoffverbrauches würde dem durch Art. 2 StGG normierten Willkürverbot widersprechen und wäre sachlich nicht gerechtfertigt. Es würde sohin im § 6 a NoVAG ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vorliegen, weswegen sich auch der bekämpfte Bescheid als gleichheitswidrig erweisen würde.

Gerade der gegenständliche Fall würde diesen Umstand deutlich aufzeigen: Während die Besteuerung betreffend den Treibstoffverbrauch einen Betrag in der Höhe von € 554,00 festlegen würde, würde sich gemäß § 6 a NoVAG infolge des sachlich nicht differenzierten Fehlens des Höchstsatzes ein völlig unangemessener weiterer Steuerbetrag in der Höhe von € 3.125,00 ergeben.

Vorgebracht werde auch, dass es sich diesbezüglich um keinen Härtefall handeln würde, da der CO₂ -Ausstoß des gegenständlichen Fahrzeuges durchaus im Durchschnittsbereich liegen würde. -Diesbezüglich würde es der ständigen Rechtsprechung des VfGH entsprechen, dass der

Gesetzgeber von einer Durchschnittsbetrachtung ausgehen und auf den Regelfall abstellen müsse. Infolge der exorbitant erhöhten CO₂-Abgabe aufgrund des Fehlens einer Deckelungsregelung würde sich folglich § 6 a NoVAG als sachlich nicht gerechtfertigt und gleichheitswidrig erweisen.

§ 6 a NoVAG und in der Folge natürlich auch der bekämpfte Bescheid würden sich aber auch deswegen als verfassungswidrig erweisen, da infolge des Fehlens der schon zitierten Deckelungsregelung gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstoßen werde.

So hätte der VfGH in seiner Entscheidung zu VfSlg. 14.992 schon einmal eine außergewöhnliche Belastung als verfassungswidrig aufgehoben. Dies ebenfalls bei einer unzulässigen Kumulierung hoher Gebühren (VfGH vom 04.03.2006, V 154/05) wie auch gegenständlich vorliegend.

Zu all dem würde kommen, dass der VfGH bei der Beurteilung der Sachlichkeit eines Gesetzes auf die objektive Wirkung (den objektiven Gehalt) der Regelung und nicht auf die Intention des Rechtsgebers abstellen würde (VfSlg. 8.004, 8.457, 10.090, 10.365):

Gemäß den Erläuterungen hätte der Gesetzgeber mit der gegenständlichen Novellierung beabsichtigt, zur Anschaffung umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge die Normverbrauchsabgabe um eine Steueränderung hinsichtlich von Schadstoff- und CO₂-Emissionen zu ergänzen. Dieses Ziel könne jedoch auch erreicht werden, indem eine Regelung festgehalten werde, welche einen demgemäßen Höchstsatz festlegt, was jedoch offensichtlich vom Gesetzgeber (wenn man nicht ohnehin von der Geltung des Höchstsatzes gemäß § 6 Abs. 3, 2. Satz ausgeht) übersehen worden wäre. Die angeführten objektiven Wirkungen der Besteuerung gemäß § 6 a NoVAG würden jedoch weit über das Ziel des Gesetzgebers hinausschießen, dies eben infolge des (möglichen) Fehlens eines Steuerhöchstsatzes.

Auch aus diesem Grunde würde sich sohin der bekämpfte Bescheid als verfassungswidrig erweisen.

Schließlich würde der bekämpfte Bescheid auch deswegen dem Gleichbehandlungsgrundsatz widersprechen, da offensichtlich zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des BGBl. 46/2008, nunmehr i. d. F. BGBl. I Nr. 111/2010, im Inland schon zugelassene Kraftfahrzeuge nicht der CO₂-Besteuerung unterliegen würden: Auch dies würde sich als sachlich nicht differenziert und willkürlich erweisen, da gerade im Gebrauchtwagenbereich schon zugelassene (CO₂-hochemittenten) nicht besteuert würden und daher bevorteilt gegenüber neu zuzulassenden Gebrauchtwagen bzw. importierten Kfz wären. Wenn schon gemäß den erläuterten (Anmerkung: richtig wohl: erläuternden) Bemerkungen die Anschaffung umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge erreicht werden soll, so müsse dies wohl auch hinsichtlich im Inland schon zugelassener Fahrzeuge gelten. Das dem nicht so wäre, würde eine gröbliche Benachteiligung von nach dem 01.07.2008 erstmalig zuzulassenden Fahrzeugen bzw. Fahrzeugbesitzern darstellen und einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz.

Aber auch die Höhe der durch § 6 a NoVAG normierten CO₂-Ausstoßbesteuerung - € 25,-- je g/km – wäre völlig willkürlich, sachlich nicht nachvollziehbar und daher ebenfalls gleichheitswidrig. Es wäre in keinsten Weise nachvollziehbar, inwiefern gerade dieser Steuersatz herangezogen werde. Wenn man bedenken würde, dass mit Sicherheit eine sehr große Zahl an Kfz den Schwellenwert von 160 g/km um einiges überschreitet und noch dazu eine Relation zur Verbrauchsbesteuerung gemäß § 6 NoVAG herstellt, so würde sich der herangezogene Steuersatz für sich schon bei weitem überhöht erweisen und wäre unverhältnismäßig im Sinne der vom VfGH entwickelten Rechtsprechung zu Artikel 2 StGG.

Wenigstens wären je nach Überschreitungsgrad der 160 g/km-Grenze mehrere Schwellenwerte gestaffelt zu normieren gewesen, dies mit fallendem Eurowert je g/km, sodass es letztlich zu einer progressiven Besteuerung kommen würde. Somit würde sich auch in diesem Sinne der demgegenüber starr gewählte Steuerbetrag von € 25,-- je g/km als sachlich nicht ausgewogen erweisen.

Sachlich nicht gerechtfertigt wäre auch der Umstand, dass die im § 6 a NoVAG geregelte Steuerverminderung bei geringem CO₂-Ausstoß (gegenüber dem hohen CO₂-Ausstoß) sehr wohl mit höchstens € 300,-- fixiert wäre. Es wäre nicht einzusehen bzw. nicht nachvollziehbar, inwiefern eine Steuererhöhung für CO₂-Ausstoß nicht gedeckelt ist, eine Steuerminderung aber schon, auch dies würde sich als willkürlich und daher gleichheitswidrig erweisen.

Nicht bedacht worden wäre bei der Novelle gemäß BGBl. 46/2008, nunmehr i. d. F. BGBl. I Nr. 111/2010, auch die in weiterer Folge dadurch wohl mit Sicherheit bewirkte erhöhte Belastung der Luft mit Feinstaub bzw. Feinstaubpartikeln: Aufgrund der Tatsache, dass dieselbetriebene Kfz einen deutlich geringeren CO₂-Ausstoß verursachen würden als benzinbetriebene Kfz, würde es durch die zügellose CO₂-Besteuerung zweifelsfrei zu einer eklatanten Verschiebung der Zulassungszahlen hin zu Dieselmotorkraftfahrzeugen kommen, da diese nunmehr einen deutlichen Preisvorteil aufweisen würden. Die dadurch landesweit bewirkte erhöhte Belastung der Luft mit Feinstaubpartikeln wäre evident und wäre offensichtlich vom Gesetzgeber nicht bedacht worden. Um der Wahrung des Gleichheitsgrundsatzes Genüge zu tun wäre sohin entweder die CO₂-Besteuerung auf ein geringeres Maß zu reduzieren oder aber ergänzend zur (Dieselfahrzeuge weitestgehend nicht betreffenden) CO₂-Besteuerung eine Besteuerung der Emission von Feinstaubpartikeln vorzunehmen gewesen. Da dies nicht geschehen wäre würde auch darin eine Verletzung des Artikels 2 des StGG liegen.

Schließlich würde der § 6 a NoVAG auch in dreifacher Hinsicht gegen den EG-Vertrag verstoßen:

Der Europäische Gerichtshof hätte sich in seinem Urteil vom 21.03.2002, Rs. C 451/99, Cura Anlagen, schon einmal aufgrund eines Vorabentscheidungsersuchens des HG Wien mit § 12 a NoVAG 1991 beschäftigt und hätte hierzu ausgeführt, dass diesbezüglich keine Bedenken

gegen eine solche Abgabe bestehen, wenn sie das Ziel verfolge, der Anschaffung und den Besitz von Fahrzeugen mit einem hohen Kraftstoffverbrauch entgegen zu wirken (RZ 68).

Der EuGH hätte dann weiter festgestellt, dass die Normverbrauchsabgabe als Verbrauchsabgabe zu qualifizieren wäre, bei der der Belastungsgrund die laufende Nutzung und nicht der Verkehrsakt der Zulassung wäre (dazu auch im Urteil vom 29.04.2004, Rs. C-387/01). Der EuGH würde dazu aber auch ausführen, dass hinsichtlich dieser Verbrauchsabgabe jedenfalls der europarechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in Geltung steht. - Infolge der oben angeführten Konsequenzen der fehlenden Höchstsatzregelung des § 6 a NoVAG wäre jedoch dieser Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in höchstem Maße gebrochen und würde dies dem EG-Vertrag widersprechen.

In Wahrheit werde durch § 6 a NoVAG auch die europarechtlich zweifelsfrei in Geltung stehende Warenverkehrsfreiheit verletzt: Infolge der angeführten exorbitanten und grenzenlosen CO₂-Besteuerung würde es hinkünftig für Unternehmer, welche gewerblich Kfz veräußern, nicht mehr möglich sein, beispielsweise aus Deutschland oder Italien gebrauchte Kfz nach Österreich zu veräußern: Während nämlich für Neuzulassungen beim Import ins österreichische Inland die neue NoVA inklusive der CO₂-Besteuerung auf alle Neufahrzeuge gleichermaßen greifen würde und sohin letztlich ohne Preisverzerrung auf den Konsumenten übergewälzt werden könne, würde dies für gebrauchte Fahrzeuge nicht gelten, da schon im Inland zugelassene Kfz nicht der CO₂-Besteuerung unterliegen würden.

Gröblich benachteiligt durch die gegenständliche gesetzliche Regelung würden daher jene gewerblichen Kfz-Veräußerungsunternehmen, welche beispielsweise von Deutschland oder Italien aus Gebrauchtwagen nach Österreich exportieren wollen, im Vergleich zu inländischen demgemäßen Unternehmungen, da eben für diese aufgrund der schon bestehenden inländischen Zulassung die exorbitante Steuervorschreibung gemäß § 6 a NoVAG nicht wirksam werde. - Gerade wenn man eben infolge der fehlenden Deckelung des Steuersatzes nach § 6 a NoVAG die für Mittelklassewagen oder auch größere Fahrzeuge horrende Höhe der CO₂-Abgabe betrachten würde, würde sofort ersichtlich, dass durch die gegenständliche CO₂-Abgabe es für grenznahe Autounternehmen de facto unmöglich sein werde, Gebrauchtwagen in den österreichischen Markt zu veräußern, weswegen eben, wie hiermit geltend gemacht, die europarechtlich garantierte Grundfreiheit der Warenverkehrsfreiheit verletzt würde.

Dies würde auch für den privaten Gebrauchtwagenmarkt absolut manifest werden: Gerade die zunehmende Zahl der staatenübergreifend z.B. über das Internet abgewickelten bzw. angebahnten Auto-Gebrauchtwagen-Verkäufe würde hervorbringen, wie sehr hier durch die gegenständliche Regelung in die europarechtlich garantierte Warenverkehrsfreiheit eingegriffen werde: Österreichische "private" Erwerber würden gegenüber dem restlichen

europäischen Gebrauchtwagenmarkt durch die Regelung des § 6 a NoVAG geradezu radikal abgeschirmt bzw. von diesem ausgeschlossen.

Zusammengefasst würde all dies bedeuten: Durch die vom österreichischen Gesetzgeber gewählte Art der Normierung des § 6 a NoVAG würde im Sinne der von EuGH entwickelten "Dassonville-Formel" Artikel 28 des EGV verletzt, da diese Regelung geeignet ist, den innergemeinschaftlichen Handel hinsichtlich gebrauchter Kfz unmittelbar tatsächlich zu behindern, weswegen eine unzulässige Maßnahme kontingentgleicher Wirkung vorliegen würde.

Gemäß ständiger Rechtsprechung des EuGH würde unter Heranziehung des Loyalitätsgrundsatzes (Artikel 10 EGV) die wettbewerbsrechtliche Bestimmung des EG-Vertrages nach Artikel 81 auch für Maßnahmen der Mitgliedsstaaten selbst gelten. Folglich wäre auch die Gesetzgebung an die Bestimmung des Artikels 81 EGV gebunden. - Wie sich aus den Ausführungen des Vorpunktes erhellte, werde durch die Bestimmung des § 6 a NoVAG auch unzulässigerweise in das Wettbewerbsrecht der Europäischen Union eingegriffen. Zweifelsfrei würde innergemeinschaftlich durch diese Bestimmung nämlich eine Einschränkung und auch eine Verfälschung des Wettbewerbes innerhalb des Binnenmarktes eintreten.

Diese Verfälschung würde sich aufgrund des exorbitanten Ausmaßes der durch die CO₂-Besteuerung verursachten Preisverzerrung auch nicht mit europaweiten oder internationalen Klimaschutzziele rechtfertigen lassen.

Im Folgenden wird in der Berufung ein offenbar für das Verfahren vor dem Finanzamt ***4*** (St.Nr. xxx/yyyy) erstelltes Privatgutachten von ***6*** betreffend die Unionsrechtskonformität der Handhabung des § 6a NoVAG wiedergegeben. In diesem wird zusammengefasst vertreten, dass sich aus Art. 110 AEUV eine Verpflichtung zur Berücksichtigung des Wertverlustes bei aus dem EU-Raum importierten Gebrauchtfahrzeugen bei der Anwendung der Regelungen des § 6a NoVAG ergeben würde und daher Zweifel an der Gemeinschaftsrechtskonformität der Handhabung des § 6a NoVAG durch die Finanzverwaltung bestehen könnten.

Am 27.1.2014 erließ das Finanzamt ***2*** eine Beschwerdeentscheidung über die nunmehr gemäß § 323 Abs. 36 BAO nach den Bestimmungen für Beschwerden zu behandelnden Berufung, mit der der Beschwerde teilweise stattgegeben wurde und der Bonus bzw. Malus gemäß § 6a NoVAG nach der zum 22.6.2012 geltenden Rechtslage ermittelt wurde.

Mit Schreiben vom 4.2.2024 wurde vom Bf. fristgerecht ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde betreffend Normverbrauchsabgabe für März 2013 durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Mit Vorlagebericht vom 31.3.2014 legte das Finanzamt ***2*** die Berufung vom 26.6.2013 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 2.8.2022 wurde die zu RV/3100180/2014 in der Gerichtsabteilung GA 4012 erfasste Rechtssache dieser Gerichtsabteilung abgenommen und der GA 6029 zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat mit Kaufvertrag vom 28.2.2012 einen neuen PKW der Marke „***1***“ der Type „***7***“ mit der Fahrgestellnummer ***3*** von der ***8*** in ***9***, Bundesrepublik Deutschland, um brutto € 33.330,- erworben. Dieses Fahrzeug wurde vom Bf. am 22. Juni 2012 in Deutschland erstzugelassen. Der Neuwagenwert zum 22.6.2012 hat (inklusive Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) € 36.830,00 betragen. Dieser PKW verwendet als Kraftstoff Benzin und beträgt der Verbrauch gemäß MVEG-Zyklus ***10***/100 km. Die CO₂-Emission liegt bei 191 g/km und die NOx-Emission bei ***11*** mg/km.

Diesen PKW hat der Bf. im März 2013 nach Österreich importiert und hat der Fahrzeugwert zum Zeitpunkt des Importes € 23.168,85 betragen.

Aufgrund eines Antrages des Bf. auf Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wurde diese gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO mit Bescheid des Finanzamtes ***2*** vom 23.5.2013 für März 2013 mit € 4.125,48 festgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt ***2*** vorgelegten Unterlagen (Kaufvertrag zwischen der ***8*** und dem Bf. vom 28.2.2012; Genehmigung des ***12***, aus der sich eine Erstzulassung am 22.6.2012, die Art des Kraftstoffes, der Kraftstoffverbrauch sowie die Emissionswerte ergeben; NOVA 2-Erklärung vom 18.3.2013) und ist zwischen Parteien nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

§ 6a Abs. 1 NoVAG 1991 idF BGBl I Nr. 46/2008 lautet wie folgt:

Die gemäß § 6 Abs. 2 bis 6 errechnete Steuer ändert sich auf Grund der folgenden Regelungen:...

Daraus ergibt sich, dass entgegen dem Vorbringen in der Berufung nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut die für die „Grund-NoVA“ in § 6 Abs. 3 NoVAG vorgesehene Deckelung für die in § 6a NoVAG vorgesehenen Erhöhungen bzw. Verminderungen nicht zur Anwendung kommt. Es kommt daher nach Maßgabe der in § 6a NoVAG 1991 vorgesehenen Regelungen zu einer Verringerung oder zu einer Erhöhung des NoVA-Grundbetrages kommen. Eine Deckelung der NoVA mit insgesamt 16% der Bemessungsgrundlage ergibt sich daher entgegen der Ansicht des Bf. nicht aus dem Gesetz. Auch in den Materialien zum Ökologisierungsgesetz 2007 sind Berechnungsbeispiele enthalten, die zeigen, dass die NoVA bei Berücksichtigung der in § 6a NoVAG vorgesehenen Erhöhungsbeträge mehr als 16% der Bemessungsgrundlage betragen kann (siehe Erl. Bemerkungen zur RV, 406 dB NR XXIII. GP 406 S. 3 Beispiel 3). Eine solche Deckelung würde auch dem mit dem Ökologisierungsgesetz 2007 verfolgten Ziel zuwiderlaufen, nämlich die Anschaffung umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge zu erreichen (vgl. Seite 2 der Erl. Bemerkungen zur RV, 406 dB NR XXIII. GP 406), weil bei einer Deckelung auch der Erhöhungen des § 6a NoVAG dies gerade bei alten Kraftfahrzeugen mit hohem Treibstoffverbrauch und hoher CO₂-Emission zu einer Reduktion der NoVA führen und damit der Gesetzeszweck konterkariert würde.

Auch das Vorbringen, dass das Fehlen eines Höchstsatzes verfassungswidrig (Verstoß gegen das Willkürverbot des Art. 2 StGG) wäre, ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, weil das Ziel des Ökologisierungsgesetzes 2007, nämlich die Anschaffung schadstoffarmer Fahrzeuge zu begünstigen dadurch erreicht wird, dass die Zuschläge des § 6a NoVAG umso höher werden je umweltbelastender das erworbene Kfz ist. Die umweltpolitische Zielsetzung einer effektiven Schadstoff- bzw. CO₂-Reduktion rechtfertigt daher eine Verteuerung von Fahrzeugen mit hohen Abgas- bzw. CO₂-Emissionen und zwar ansteigend nach der Höhe der CO₂-Emissionen.

Das weitere Vorbringen in der Berufung, dass ein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz vorliegen würde, weil zum Zeitpunkt des Inkrafttretens im Inland sohin zugelassene Kraftfahrzeuge nicht der Besteuerung unterliegen würde, greift deshalb nicht, weil es einerseits nicht richtig ist, dass Gebrauchtfahrzeuge, die sich im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Ökologisierungsgesetzes 2007 bereits im Inland befunden haben, nicht von dieser Regelung betroffen sein können. So führt die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Abs. 1 Z 2 und Abs. 3

befreiten Kfzs sowie der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung (§ 1 Z 4 NoVAG 1991) nach dem 30.6.2008 ebenfalls zur Anwendung der Regelungen des § 6a NoVAG 1991. Überdies wird in der Regelung des § 6a NoVAG nicht zwischen in- und ausländischen Kraftfahrzeugen und auch nicht zwischen Neu- und Gebrauchtwagen differenziert, sondern gelten die in dieser Norm enthaltenen Regelungen unterschiedslos für alle Kraftfahrzeuge, wenn ein Tatbestand des § 1 NoVAG 1991 nach dem 30.6.2008 verwirklicht wird. Überdies liegt es im gestaltungspolitischen Spielraum des Gesetzgebers Abgabengesetze auch nachträglich zu ändern, dh. es gibt keinen Bestandsschutz, dass nach Erlassung eines Abgabengesetzes nicht später die in diesem Gesetz vorgesehene Abgabe erhöht wird (vgl. zB VfGH 3.3.2017, G3/2017 ua) und können bei einer Steuer wie die NoVA, deren Entstehen an das Verwirklichen bestimmter Tatbestände anknüpft und die in der Regel vom Abgabenschulder nicht getragen, sondern überwält wird, nicht rückwirkend Änderungen eingeführt werden.

Überdies sorgen die Mechanismen des Kfz-Marktes auch für eine materielle Gleichbehandlung, weil der Vorteil der niedrigeren NOVA-Belastung von Gebrauchtfahrzeugen mit inländischer Erstzulassung vor dem 1. Juli 2008 von den Verkäufern regelmäßig nicht verschenkt wird, dh. die Veräußerer preisen deshalb einen NoVA-Malus selbst dann ein, wenn sie einen solchen nicht getragen haben (vgl. Beiser, RdW 2009, 613).

Auch die Deckelung des Bonus mit € 300,00 liegt im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, weil sonst dem öffentlichen Interesse statt Individualverkehr öffentliche Verkehrsmittel zu nutzen, zuwidergehandelt werden könnte.

Den vom Bf. auf Seite 5 der Berufung dargestellten verfassungsrechtlichen Bedenken, auf Grund von § 6a NoVAG 1991 komme es "wohl mit Sicherheit" zu einer erhöhten Belastung der Luft mit Feinstaubpartikeln, weil "es durch die zügellose CO₂-Besteuerung zweifelsfrei zu einer eklatanten Verschiebung der Zulassungszahlen hin zu Dieselmotorkraftfahrzeugen kommen" werde, zumal eine Besteuerung der Emission von Feinstaubpartikeln unterblieben sei, kann sich das Bundesfinanzgericht ebenfalls nicht anschließen.

Zunächst ist darauf zu verweisen, dass § 6a Abs. 4 NoVAG 1991 eine NoVA-Erhöhung für Dieselfahrzeuge, bei denen die partikelförmigen Luftverunreinigungen mehr als 0,005 g/km betragen, um 300,00 € vorsieht und es daher nicht zutreffend ist, dass eine Besteuerung der Emission von Feinstaubpartikeln unterblieben wäre.

Überdies ist zu berücksichtigen, dass der Steuersatz in § 6 Abs. 2 NoVAG 1991 für Dieselfahrzeuge höher ist als für benzingetriebene Kfz. Auch widerlegen rückläufige Zulassungszahlen von Diesel-Kfz seit 2012 die vom Bf. vermutete Begünstigung durch die in § 6a NoVAG 1991 getroffene Regelung (Anzahl Zulassungen Dieselmotorkfz 2012: 189.959; 2013: 180.989; 2014: 172.345; 2015: 179.514; 2016: 188.499; 2017: 175.081; 2018: 139.669; vgl. Seite 20 des Statusberichtes zu den CO₂-Emissionen neu zugelassener Pkw in Österreich im

Jahr 2018 des BM für Nachhaltigkeit und Tourismus; abrufen am 19.8.2022 auf <http://www.bmk.gv.at>).

Überdies ist festzuhalten, dass der VfGH in einem anderen Verfahren die vom Bf. vorgetragene verfassungsrechtliche Bedenken gegen § 6a NoVAG nicht geteilt hat (Ablehnung der Behandlung der Beschwerde mit Beschluss des VfGH vom 30.11.2010, B 1408/10-3). Auch der VwGH hat die vom Bf. vorgebrachten gemeinschaftsrechtlichen Bedenken nicht geteilt (Ablehnung der Behandlung der Beschwerde mit Beschluss des VwGH 16.10.2014, 2011/16/0008).

Auch den in der Berufung dargestellten Bedenken, dass durch die Regelung des § 6a NoVAG 1991 gegen die Warenverkehrsfreiheit (Art. 110 AEUV) verstoßen worden wäre, kommt nach Dafürhalten des erkennenden Gerichts keine Berechtigung zu:

Eine formelle Diskriminierung, wie sie Art. 110 AEUV (vormals: Art 90 EGV) verbietet, liegt nicht vor, da die Emissionsgrenzwerte im CO₂-Ausstoß von 180 g/km bzw. 160 g/km und die fixe Abgabenerhöhung um 25,00 € je g/km über diesem Grenzwert für Neu- und Gebrauchtwagen gleichermaßen und auch unterschiedslos für in- und ausländische Fahrzeuge gelten (vgl. Beiser, RdW 2009, S 614 unter Punkt 4).

Aber auch eine materielle Diskriminierung nach Art. 110 AEUV ist nicht gegeben:

Es werden durch die Regelung des § 6a NoVAG 1991 neue Fahrzeuge aus dem In- und Ausland im selben Ausmaß belastet. Das gilt formal genauso für Gebrauchtfahrzeuge: Werden Fahrzeuge in Österreich zunächst abgabenfrei genutzt (zB als Leihauto, Taxi, Vorführwagen, Fahrschulkraftfahrzeug, Leichenwagen iSd § 3 Abs. 3 NoVAG 1991 bzw. Diplomatenfahrzeuge) und erst nach dem Inkrafttreten des § 6a NoVAG 1991 mit 1. Juli 2008 abgabepflichtig, dh. es handelt sich zu diesem Zeitpunkt um Gebrauchtfahrzeuge, so kommen dieselben Regeln wie für importierte Gebrauchtwagen zur Anwendung.

Natürlich hat es zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Ökologisierungsgesetzes 2007 eine Vielzahl von Kraftfahrzeugen gegeben, die in Österreich vor dem 1. Juli 2008 die Normverbrauchsabgabepflicht ausgelöst haben und für die daher der neu eingeführte Zuschlag ("Malus") für emissionsschädliche Fahrzeuge nicht zur Anwendung gekommen ist, während aus dem Ausland eingeführte Gebrauchtwagen im Allgemeinen erstmals mit der Lieferung/Zulassung in Österreich nach dem 30. Juni 2008 der neu eingeführten Abgabepflicht nach § 6a NoVAG 1991 unterworfen werden. Allerdings wird der Vorteil der niedrigeren NOVA- Belastung von Gebrauchtfahrzeugen mit inländischer Erstzulassung vor dem 1. Juli 2008 von den Verkäufern regelmäßig nicht verschenkt, dh. die Veräußerer preisen deshalb einen NoVA-Malus selbst dann ein, wenn sie einen solchen nicht getragen haben, so dass durch die Mechanismen des freien Marktes tatsächlich keine Diskriminierung eingetreten ist (vgl. Beiser, aaO, unter Punkt 4.).

Selbst wenn es zu einem teilweisen Marktversagen gekommen wäre, wäre die Differenzierung durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt. Steuerrechtliche Regelungen widersprechen dem Art. 110 AEUV dann nicht, wenn sie auf einen Lenkungseffekt ausgerichtet sind. Dass bei einer Neueinführung einer Lenkungsabgabe vor dem Inkrafttretenszeitpunkt verwirklichte Sachverhalte nicht von ihr erfasst sind, stellt keine Diskriminierung iS des Art. 110 AEUV dar (vgl. EuGH 5.10.2006, C-290/05 und C-333/05, Akos Nádasdi und Ilona Németh, Rz 49). Das Bonus-Malus-System des § 6a NoVAG 1991 dient – wie bereits dargestellt – dem Umweltschutz und wird daher mit dieser Regelung ein vom EuGH als zwingender Grund des Allgemeininteresses anzusehender Lenkungseffekt verfolgt. Ziel dieser Regelung ist eine Begünstigung für die Anschaffung bzw. die Zulassung verbrauchsarmer umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge zu schaffen und verbrauchsstarke umweltschädliche Kraftfahrzeuge zu verteuern. Die NoVA leistet einen wichtigen Beitrag zur Minderung des CO₂-Ausstoßes und damit auch zur Erreichung der Ziele des Pariser Klimaschutzabkommens vom 12. Dezember 2015. Dieser Lenkungseffekt zum Umweltschutz rechtfertigt den NoVA-Malus nach § 6a NoVAG 1991 iSd EuGH-Rechtsprechung (siehe zB Sutter/Gurtner in Jaeger/Stöger, Kommentar zu EUV und AEUV (Hrsg), Art. 110 EUV Rz 60 ff).

Das Bonus-Malus-System des § 6a NoVAG 1991 verstößt auch entgegen der in der Berufung vertretenen Ansicht (Seite 5 unten) nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit:

Der NoVA-Malus nach § 6a NoVAG 1991 gilt nämlich – wie bereits dargestellt – für Neufahrzeuge und Gebrauchtwagen im selben Ausmaß und ergibt sich diese gleiche Geltung unabhängig vom Alter des Fahrzeuges aus der umweltpolitischen Zielsetzung dieser Regelung. Der Schadstoffausstoß eines Kraftfahrzeugs ist während seiner gesamten Lebensdauer vom Neuzustand bis zur Verschrottung von vielen Faktoren abhängig: Kraftfahrzeuge können nach der heute fortgeschrittenen Technik ein hohes Alter und eine hohe Gesamtkilometerleistung erreichen. Die tatsächliche Gesamtkilometerleistung hängt nicht aber so sehr vom Alter eines Fahrzeugs ab, sondern vielmehr von der Intensität seiner Nutzung sowie der Wartung und Pflege. Die umweltpolitische Zielsetzung einer effektiven Schadstoffausstoßreduktion rechtfertigt daher eine Abgabenbemessung mit 25,00 € je g/km CO₂-Ausstoß über den Grenzwerten von 180 g/km (1. Juli 2008 bis 31. Dezember 2009) bzw. 160 g/km ab 1. Jänner 2010 (vgl. Beiser, aaO, unter Punkt 6.).

Auch eignet sich das Bonus-Malus-System zur Zielerreichung (Reduktion des CO₂-Ausstoßes) und überschreitet nicht das zur Zielerreichung Erforderliche bzw. Angemessene. Es ist somit als gemeinschaftsrechtskonform anzusehen und liegt daher kein Verstoß gegen Art. 110 AEUV vor. Auch die vom Bf. vorgebrachte Einschränkung bzw. Verfälschung des Wettbewerbes innerhalb des Binnenmarktes (vgl. Seite 6 unten der Berufung) liegt auf Grund der Funktionsmechanismen des freien Marktes, die eine Ungleichbehandlung von in- und ausländischen Gebrauchtwagen verhindern, nicht vor.

Die gesetzliche Regelung zur Erhebung der Abgabe nach § 6a Abs 1 Z 2 lit a NoVAG 1991 ist eindeutig und betrifft sowohl Fahrzeuge aus dem EU-Raum als auch Drittlandsfahrzeuge. Zusammengefasst bedeutet dies für den gegenständlichen Fall, dass die – gemeinschaftsrechtskonforme – Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 sowohl Fahrzeuge aus dem EU-Raum als auch Drittlandsfahrzeuge betrifft.

Zu der auf Seite 14 der Berufung, das Bestandteil des von ***6*** erstellten Kurzgutachtens zur Unionsrechtskonformität der Handhabung des § 6a NoVAG ist, enthaltenen Vorbringen, dass sich aus Art. 110 AEUV eine Pflicht zur Berücksichtigung des tatsächlichen Wertverlustes ergeben würde, ist festzuhalten, dass diese Frage durch die Entscheidung des EuGH vom 7.4.2011 in der Rechtssache Rs C-402/09, Ioan Tatu, bereits geklärt ist.

Beim Import von Gebrauchtfahrzeugen ist für die Berechnung der Steuer immer jene Rechtslage anzuwenden, die im Zeitpunkt der ausländischen Erstzulassung des betroffenen Fahrzeuges in jenem EU-Mitgliedstaat gilt, in das das Fahrzeug verbracht wurde. Da eine entrichtete Zulassungssteuer Teil des Fahrzeugwertes wird, muss zur Gewährleistung der Neutralität der Steuer der Wert des eingeführten Gebrauchtfahrzeugs den Wert eines im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Fahrzeugs widerspiegeln (EuGH vom 7.4.2011, Rs C-402/09, Ioan Tatu, Randnr. 40) und ist daher der tatsächliche Wertverlust des aus einem anderen Mitgliedstaat eingeführten Gebrauchtfahrzeuges bei der Berechnung der Steuer zu berücksichtigen (EuGH vom 7.4.2011, Rs C-402/09, Ioan Tatu, Randnr. 41).

Mit BGBl. Nr. 13/2014 (AbgÄG 2014) wurde daher in § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 folgende Regelung getroffen:

Bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, ist bei Vorliegen der Voraussetzungen die vor dem 1. März 2014 geltende Rechtslage anzuwenden. Die Steuer ist in der Höhe zu bemessen, die im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges in der Europäischen Union im Inland anzuwenden gewesen wäre, wobei für die Bonus-Malus-Berechnung die Wertentwicklung des Fahrzeuges zu berücksichtigen ist.

Daraus ergibt sich, dass im beschwerdegegenständlichen Fall hinsichtlich des Bonus bzw. Malus, der in § 6a NoVAG 1991 geregelt ist, auf die Rechtslage abzustellen ist, die zum Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeuges ***1*** in der Bundesrepublik Deutschland gegolten hat, dh. auf den 22.6.2012 (vgl. zB auch BFG 26.5.2014, RV/7101765/2011).

Soweit sich dieses Kurzgutachten von ***6*** mit der Vereinbarkeit des Erlasses des BMF vom 17.12.2009, GZ. BMF-010220/0317, beschäftigt (vgl. zB Seite 12 der Berufung), ist festzuhalten, dass Erlässe des BM für Finanzen keine Rechtsquelle darstellen, die das Bundesfinanzgericht anzuwenden hat (vgl. zB VwGH 31.1.2018, Ra 2017/15/0038; VwGH 29.1.2015, 2012/15/0007).

§ 6a NoVAG 1991 lautete idF BGBl I Nr. 111/2010 – in den für den beschwerdegegenständlichen Fall relevanten Teilen – wie folgt:

Absatz 1: Die § 6 Abs. 2 bis 5 errechnete Steuer ändert sich auf Grund der folgenden Regelungen:

1. Für Fahrzeuge, deren Ausstoß an CO₂ geringer als 120 g/km ist, vermindert sich die Steuerschuld um höchstens 300 Euro.

...

2a. Im Zeitraum zwischen dem 1. März 2011 und dem Ablauf des 31. Dezembers 2012 gilt Folgendes:

a) Für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 160 g/km ist, erhöht sich die Steuerschuld für den die Grenze von 160 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß um 25 Euro je g/km.

b) Darüber hinaus erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 180 g/km ist, um weitere 25 Euro je g/km CO₂ für den die Grenze von 180 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß.

c) Darüber hinaus erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 220 g/km ist, um weitere 25 Euro je g/km CO₂ für den die Grenze von 220 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß.

Z 3: Für Fahrzeuge mit Benzinantrieb, die die Schadstoffgrenze von 60 mg/km NO_x bzw. für Fahrzeuge mit Dieselantrieb, die die Schadstoffgrenze von 80 mg/km NO_x einhalten und bei denen die partikelförmigen Luftverunreinigungen nicht mehr als 0,005 g/km betragen, vermindert sich die Steuerschuld um höchstens 200 Euro.

...

Absatz 6: Bei Gebrauchtfahrzeugen, die bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen waren, wird der Malus im Verhältnis zur Wertentwicklung vermindert.

Der Bonus/Malus für das Fahrzeug des Bf. (**1**) berechnet sich daher wie folgt:

Bonus NO_x gemäß § 6a Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991: € 200,-

Malus gemäß § 6a Abs. 1 Z 2a lit. a und b: € 1.050,00

(CO₂-Ausstoß 191 g/km: 31 x 25 = 775 plus 11 x 25 = 275 ergibt in Summe 1.050)

Für die Berücksichtigung der seit der Zulassung am 22.6.2012 und der Einbringung in das Bundesgebiet (18.3.2013) eingetretenen Wertminderung ist eine Vergleichsrechnung zwischen dem Neupreis laut Eurotax und dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Einbringung (bei diesem Wert handelt es sich um einen Nettowert) in das Inland vorzunehmen, wobei der Neupreis laut Eurotax einen Bruttowert darstellt, aus dem die darin enthaltene Umsatzsteuer und Grund-NoVA herauszurechnen ist (BFG vom 14.8.2019, RV/7100601/2011; Haller, Normverbrauchabgabegesetz², § 6 Rz 59). Der Malus ist entsprechend dem solcherart ermittelten prozentualen Wertverlust des Fahrzeuges zu reduzieren.

§ 6 Abs. 6 NoVAG 1991 idF vor BGBl I Nr. 13/2014 lautet wie folgt:

Die Steuer erhöht sich in jenen Fällen, in denen die Normverbrauchsabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, um 20%.

Für das beschwerdegegenständliche Fahrzeug ist daher die Berechnung wie folgt vorzunehmen:

Neupreis des *****1***** zum Zeitpunkt der Erstzulassung in Deutschland: € 36.830,00
 darin 20% Umsatzsteuer und 10% GrundNoVA plus 20% Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG (= $0,1 \times 1,2 = 0,12$)
 sohin $36.830 / 1,32 = 27.901,52$

$23.591,98$ (gemeiner Wert netto zum Zeitpunkt der Einbringung) / $27.901,51 = 83,04\%$ sohin Wertverlust von 16,96%

Malus (nach Abzug des Bonus in voller Höhe; vgl. dazu Haller, aaO, § 6 Rz 55 ff) mal verbleibender Restwert: $850 \text{ mal } 0,8304 = 705,81$

Zur Grund-NoVA von 2.316,86 und dem Malus von 705,81 ist noch der Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 idF BGBl I Nr. 52/2009 hinzurechnen:

$2.316,86 + 705,81 =$	3.022,67
Zuschlag gem. § 6 Abs. 6 NoVAG:	604,53
Summe Normverbrauchsgabe:	3.627,20

Soweit vom Finanzamt *****2***** in der Beschwerdevorentscheidung vom 27.1.2014 als Berechnungsstichtag der 5.12.2013 angesetzt wurde und in der Begründung ausgeführt wird, dass ursprünglich der Wert des gegenständlichen Fahrzeuges mit dem Eurotax-Wert zum Stichtag 18.3.2013 „angenommen“ worden wäre und aufgrund der Neuberechnung zum Stichtag 5.12.2013 sich eine neue Bemessungsgrundlage ergeben hätte, ist festzuhalten, dass relevanter Zeitpunkt für die Wertermittlung nicht die Berechnung der NoVA (diese ist für die Beschwerdevorentscheidung am 5.12.2013 erfolgt), sondern der Zeitpunkt der Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet ist. Das war aber laut Erklärung des Bf. der 18.3.2013. Es ist daher auf den Wert am 18.3.2013 und nicht zum Zeitpunkt der Neuberechnung der NOVA (5.12.2013) abzustellen.

Betreffend die Gemeinschaftsrechtskonformität des Zuschlages gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG ist unter Hinweis auf die ständige Rechtsprechung des UFS (vgl. zB UFS 8.9.2011, RV/0735-L/11; UFS 19.11.2011, RV/3439-W/11; UFS 14.8.2013, RV/1330-W/11) sowie des BFG (vgl. zB BFG 7.3.2016, RV/5100023/2014) festzuhalten, dass keine Schlechterstellung von aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet importierten Gebrauchtfahrzeugen gegeben ist, weil der EuGH im Urteil

vom 22.12.2010, C-433/09, Kommission/Österreich ausgesprochen hat, dass die NoVA nicht Teil der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ist.

Daher erhöht sich die NoVA stets um 20%, also auch in jenen Fällen wie dem vorliegenden, in denen es keine Bemessungsgrundlage für die (österreichische) Umsatzsteuer gibt, wie zB beim Übersiedlungsgut oder beim Import eines Gebrauchtwagens aus einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union.

Da die Frage der Verfassungskonformität der Regelung des § 6a NoVAG 1991 bereits geklärt ist (Ablehnungsbeschluss des VfGH vom 30.11.2010, B 1408/10-3), war der in der Berufung enthaltenen Anregung betreffend die Regelung des § 6a NoVAG 1991 ein Gesetzesprüfungsverfahren gemäß Art. 140 B-VG einzuleiten, nicht zu folgen.

Auch dem in der Berufung gestellten Antrag ein Vorabentscheidungsverfahren beim EuGH wegen eines Verstoßes des § 6a NoVAG 1991 gegen Art. 110 AEUV war nicht zu entsprechen, weil durch die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache C-402/09 die Frage der EU-Konformität der Regelung des § 6a NoVAG 1991 bereits geklärt ist. Überdies ist festzuhalten, dass den Parteien des Beschwerdeverfahrens kein Antragsrecht auf Einleitung eines Vorabentscheidungsverfahrens beim EuGH zukommt (vgl. Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO³ (2021) § 290 Rz 2).

Der Beschwerde war daher teilweise stattzugeben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, die im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG einer Klärung durch den Verwaltungsgerichtshof bedürfen. Die Entscheidung folgt dem klaren Wortlaut des Normverbrauchsabgabengesetzes 1991 in der Fassung BGBl I Nr. 13/2014. Darüber hinaus wurden ausschließlich verfassungsrechtliche bzw. unionsrechtliche Bedenken vorgebracht, die - wie sich aus den bereits erwähnten Beschlüssen des VfGH 30.11.2010, B 1408/10-3 bzw. des VwGH 16.10.2014, 2011/16/0008, ergibt - von den Höchstgerichten nicht geteilt werden.

Linz, am 22. August 2022