



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Motorrad- und Fahrzeughandel, A_etabl., vertreten durch Dr. Z., Rechtsanwalt, Y_etabl., vom 21. Juni 2011 gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für April 2011 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 24. Mai 2011 entschieden:

Spruch

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (i.d.F. Bw. genannt) betreibt in Rechtsform einer Kommanditgesellschaft einen Motorrad- und Autohandel. Für den Kalendermonat April 2011 reichte das Unternehmen eine geänderte NoVA-Anmeldung (Abgabenerklärung NOVA 1) ein, in der die Normverbrauchsabgabe statt der bisher erklärten € 44.641,99 mit € 43.233,95 berechnet wurde.

Diese Verringerung der NoVA (um € 1.408,04) resultierte daraus, dass für die Lieferung des Motorrades BMW R 1200 RT, Hubraum 1170 cm³, Fahrgestellnummer WB1234, zum Nettopreis von € 14.080,46 die NOVA nicht gemäß § 6 Abs. 1 NoVAG nach dem Hubraum des Motorrades mit einem Steuersatz von 16% berechnet wurde sondern der Steuersatz mit 6 % aufgrund des für andere Kraftfahrzeuge geltenden § 6 Abs. 2 NoVAG ermittelt wurde. Nach

dieser Bestimmung ergibt sich für die NOVA-pflichtigen Kraftfahrwagen der Steuersatz nach dem durchschnittlichen Kraftstoffverbrauch.

Von der Bw. wurde diese – vom klaren Wortlaut des § 6 NoVAG - abweichende Berechnung der NoVA offengelegt, weshalb das Finanzamt die im April 2011 geschuldete NoVA mit Bescheid vom 24.05.2011 gemäß § 201 BAO festsetzte.

Die Bw. erhob durch ihren rechtsanwaltlichen Vertreter gegen diesen Bescheid über die Festsetzung der NoVA für den Kalendermonat April 2011 mit Schriftsatz vom 21.6.2011 form- und fristgerecht folgende Berufung:

„1. Der Bescheid wird in seinem gesamten Umfang angefochten. Als Berufungsgrund wird unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

2. Mit dem Bescheid wurde für das Motorrad BMW R 1200 RT mit der Fahrgestellnummer WB1234 eine Normverbrauchsabgabe von 16 %, ausgehend vom Preis von € 14.080,46 in der Höhe von € 2.252,87 festgesetzt.

Tatsächlich wäre jedoch eine Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 6 %, ausgehend vom Preis in der Höhe von € 14.080,46, sohin € 844,83 anzusetzen gewesen.

Es wurde daher eine Normverbrauchsabgabe in der Höhe von € 1.408,04 zuviel festgesetzt, wogegen sich die nunmehrige Berufung richtet.

3. § 6 Normverbrauchsabgabengesetz lautet:

Abs. 1) Der Steuersatz beträgt für Motorräder 0,02 % vervielfacht mit dem um 100 ccm verminderten Hubraum in ccm. Bei einem Hubraum von nicht mehr als 125 ccm beträgt der Steuersatz 0 %,

Abs. 2) Der Steuersatz beträgt für andere Kraftfahrzeuge

1. mit Benzinmotoren 2 % vervielfacht mit dem um 3 Liter verminderten Kraftstoffverbrauch in Litern,

2. mit Dieselmotoren 2 % vervielfacht mit dem um 2 Liter verminderten Kraftstoffverbrauch in Litern,

3. mit Motoren für andere Kraftstoffarten 2 % vervielfacht mit dem um 3 Liter verminderten Kraftstoffverbrauch in Litern; liegt ein Kraftstoff-Verbrauch in ccm Erdgas vor, gilt ein Normkubikmeter Erdgas als 1 Liter Benzin, wobei jeweils der Gesamtverbrauch gemäß MVGE-Zyklus nach der EU-Richtlinie 1980/1268 in der Fassung der Richtlinie 2004/31EG, ABL.Nr. L49 vom 19.2.2004 S. 36 zugrunde zu legen ist.

Bei einem Durchschnittsverbrauch von nicht mehr als 3 Litern bzw. Kilogramm (bei Fahrzeugen mit Dieselmotor von nicht mehr als 2 Litern) beträgt der Steuersatz 0 %.

4. Nach diesem Gesetz wird daher die Normverbrauchsabgabe für Motorräder nach Kubikzentimetern und für alle anderen Kraftfahrzeuge nach dem durchschnittlichen Kraftstoffverbrauch bemessen.

Diese unterschiedlichen und sachlich nicht begründeten Regelungen führen zu einer wesentlichen Benachteiligung bezüglich der Berechnung der Normverbrauchsabgabe im Falle des Erwerbes eines Motorrades, wie gegenständlich.

Eine sachliche Rechtfertigung für diese Unterscheidung ist nicht gegeben, zumal seit 2005 eine Untersuchung der Europäischen Kommission vorliegt, die für zahlreiche Motorräder die Normverbräuche festgestellt hat. Diese Untersuchung zeigt, dass auf Grund der ob zitierten gesetzlichen Regelung für Motorräder eine wesentlich höhere Normverbrauchsabgabe zu leisten ist, als bei einer Berechnung nach dem Durchschnittsverbrauch.

Durch die Bemessung der Steuer auf Grund der Kubikzentimeter anstatt des Normverbrauches werden Käufer von Motorrädern bereits ab etwa 250 ccm doppelt so hoch besteuert als im Verbrauch vergleichbare PKW's. Beim Kauf eines Motorrades mit 650 ccm ist die durchschriftliche Belastung sogar drei Mal so hoch.

Dazu ist auch anzumerken, dass auch der Motorradhandel bereits für viele Marken und Modelle von Motorrädern die Verbrauchswerte im "Motorradkatalog", dem bedeutendsten Medium der Branche im deutschsprachigen Raum, veröffentlicht.

Zu dem widerspricht diese Benachteiligung bei der Berechnung der Normverbrauchsabgabe für Motorrad auch der Empfehlung der EU-Kommission die Nutzung von Motorzweirädern zu fördern (Grünbuch zum Öffentlichen Personenverkehr (COM (96)601).

Zusammenfassend kann daher gesagt werden, dass auf Grund der gesetzlich vorgesehenen Berechnung der Normverbrauchsabgabe für Motorräder ausgehend von den Kubikzentimetern und nicht vom Kraftstoffverbrauch es zu einer wesentlich höheren Festsetzung und sohin Ungleichbehandlung für Eigentümer von Motorrädern kommt. Gegenständlich wäre von einer Festsetzung der Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 844,83 (6 % von € 14.080,46), anstatt von € 2.252,87 (16 % von € 14.080,47) auszugehen.

Zum Beweis dieser Ausführungen wird eine Auflistung von Motorradtypen mit der Gegenüberstellung der NOVA-Berechnung - vergleichende Darstellung der NOVA-Berechnung für PKW's und Motorräder – angeschlossen.

5. Durch die Anwendung des § 6 Normverbrauchsabgabegesetz in der Art, dass die Normverbrauchsabgabe für Motorräder nach Kubikzentimetern und für andere Kraftfahrzeuge nach dem Kraftstoffverbrauch berechnet wird, wird dem Gesetz ein verfassungswidriger Inhalt unterstellt bzw. ist § 6 Normverbrauchsabgabegesetz verfassungswidrig und leidet daher der sich darauf stützende Bescheid an inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

Gegen diese Bestimmung bestehen folgende verfassungsrechtliche Bedenken:

Die Berufungswerberin sieht sich in ihrem Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz verletzt. Das Recht auf Gleichheit ist verletzt, wenn der Bescheid gesetzlos ergangen ist oder sich auf ein verfassungswidriges Gesetz stützt, die Behörde das Gesetz denk unmöglich anwendet bzw. dem Gesetz einen verfassungswidrigen Inhalt unterstellt.

Ein Gesetz entspricht dann nicht dem Gleichheitsgrundsatz, wenn die in Betracht kommende Regelung sachlich nicht gerechtfertigt ist. Jede unsachliche Unterscheidung ist unter dem Blickwinkel des Gleichheitssatzes verfassungswidrig. Der Verfassungsgerichtshof entnimmt dem Gleichheitssatz ein allgemeines Sachlichkeitsgebot. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes vermag nicht jeder Unterschied im Tatsächlichen jede rechtliche Differenzierung zu rechtfertigen. Vielmehr muss die Ungleichheit eine in Bezug auf die rechtliche Regelung Wesentliche sein. Es ist zu fragen, ob für die rechtliche Ungleichbehandlung überhaupt ein sachlicher, objektiver im Tatsächlichen liegender vernünftiger Grund vorliegt.

Jede Regelung bedarf im Hinblick auf den auch den Gesetzgeber bindenden Gleichheitsgrundsatz einer sachlichen Rechtfertigung. Einzelne Normunterworfenen belastende Regelungen müssen sich auf einen vernünftigen, im Tatsächlichen fundierten Grund zurückführen lassen und dürfen über dies zu keiner unverhältnismäßigen Ungleichbehandlung führen.

Ein rechtfertigender Grund ist aber im vorliegenden Fall nicht gegeben. Es gibt ausreichend Grundlagen, wonach auch für Motorräder der Normverbrauch zu ermitteln ist bzw. ist auch gesetzlich in § 6 Abs. 4 Normverbrauchsabgabengesetz geregelt, dass, auch wenn keine Verpflichtung zur Bekanntgabe des Normverbrauches besteht, bei Kraftfahrzeugen der Kraftstoffverbrauch durch eine Bestätigung des Herstellers nachzuweisen ist, was auch bei Motorrädern durchaus möglich ist.

Es liegt sohin kein vernünftiger Grund für diese unsachliche Unterscheidung vor, sodass der Bescheid infolge Gleichheitswidrigkeit an inhaltlicher Rechtswidrigkeit leidet.

6. Es wird sohin beantragt, den angefochtenen Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 24.5.2011 infolge inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben und dahingehend abzuändern, dass der Berufung vollinhaltlich stattgegeben und die Normverbrauchsabgabe für die Lieferung des streitgegenständlichen Motorrades mit € 844,83 festgesetzt wird."

Die Berufung wurde dem UFS mit Vorlagebericht vom Juli 2011 von der Abgabenbehörde erster Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht die einfachgesetzliche Rechtsfrage, ob für die Lieferung des vorstehend beschriebenen Motorrades gemäß § 6 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 NoVAG der Steuersatz 16% oder in sinngemäßer bzw. analoger Anwendung des § 6 Abs. 2 NoVAG 6% beträgt. Damit zusammenhängend ist die verfassungsrechtliche Frage strittig, ob durch die Bemessung des Steuersatzes gemäß § 6 Abs. 1 NoVAG für Motorräder der Gleichheitsgrundsatz verletzt wird und daher der gefochtene Abgabenbescheid unter Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes erlassen wurde.

1. Prüfung der einfachgesetzlichen Rechtmäßigkeit

Die maßgebende Bestimmung des § 6 Abs. 1 und Abs. 2 NoVAG wurde in der vorstehenden wiedergegebenen Berufungsschrift richtig und vollständig zitiert.

Die Bestimmung hat insoweit einen klaren und eindeutigen Wortlaut, dass sich für Motorräder der Steuersatz in bestimmter Weise nach dem Hubraum berechnet (Absatz 1 der Tarifbestimmung). Nur für andere NoVA-pflichtige Kraftfahrzeuge, die keine Motorräder sind, richtet sich die Höhe des Steuersatzes in bestimmter Weise nach dem durchschnittlichen Kraftstoffverbrauch (Abs. 2 der Tarifbestimmung).

Es besteht Übereinstimmung, dass es sich bei dem von der Bw. im April 2011 gelieferten Kraftfahrzeug zum Nettopreis von € 14.080,46 um ein Motorrad mit einem Hubraum von 1170 cm³ handelte. Es ist somit gewiss und wird von der Bw. auch nicht bestritten, dass dieser Sachverhalt den Tatbestand der Tarifbestimmung des § 6 Abs. 1 NoVAG erfüllt, mit der Rechtsfolge, dass auf die Bemessungsgrundlage ein Steuersatz von 16% anzuwenden ist.

Da die Bw. – aus erklärten verfassungsrechtlichen Gründen – es ablehnte eine richtige Selbstberechnung der NoVA für die Lieferung des gegenständlichen Motorrades nach der Bestimmung des § 6 Abs. 1 NoVAG durchzuführen, erfolgte vom Finanzamt die tatbestandsmäßige Festsetzung dieser Abgabe mit dem angefochtenen Bescheid zu Recht.

Der Bescheid enthält exakt den Inhalt, welcher in der vom Finanzamt anzuwendenden Tarifbestimmung vom Gesetzgeber normiert wurde: Der Steuersatz für Motorräder berechnet sich nach dem Hubraum und beträgt somit im Streitfall 16%.

Der angefochtene Bescheid ist daher nach dem Prüfungsmaßstab, der bei der Rechtskontrolle im Berufungsverfahren vom UFS anzuwenden ist, rechtmäßig.

2. Zur Prüfung der verfassungsrechtlichen Rechtmäßigkeit

Wie aus den Ausführungen der Berufungsschrift hervorgeht, wird die einfachgesetzliche Rechtmäßigkeit des angefochtenen Abgabenbescheides von der Bw. auch nicht besonders bestritten.

Die Steuerpflichtige vertritt jedoch die Auffassung, dass die Tarifbestimmung des § 6 NoVAG durch die deutlich höhere Besteuerung der Erwerber von Motorrädern als die Erwerber von Pkw`s und Kombis den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz verletzt.

Für diese unterschiedliche Tarifgestaltung (Steuerbelastung von Kfz-Erwerben) gebe es keinen sachlich gerechtfertigten Grund und dadurch würde sowohl den Käufern von Motorrädern als auch den Händlern ein finanzieller Schaden entstehen.

Der UFS ist sowohl im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof (vgl. Art. 131 Abs. 3 B-VG) als auch im Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof (vgl. Art. 139 Abs. 1 und Art. 140 Abs. 1 B-VG) anders gestellt, als die organisationsrechtlich vergleichbaren unabhängigen Verwaltungssenate oder das Bundesvergabeamt.

Der UFS hat nämlich kein Antragsrecht zur inzidenten Normenkontrolle an den Verfassungsgerichtshof. Diese Befugnis liegt im Steuerrecht ausschließlich beim VfGH, bzw. VfGH.

Daraus folgt, dass im Abgabenrechtsmittelverfahren vom UFS keine Beurteilung der Gesetzmäßigkeit von Verordnungen, der Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen und der Rechtmäßigkeit von Staatsverträgen vorzunehmen ist.

Anders als die unabhängigen Verwaltungssenate der Länder, das Bundesvergabeamt, der Asylgerichtshof oder die ordentlichen Gerichte hat der UFS die maßgebenden Rechtsnormen

in seinen Berufungsentscheidungen selbst bei Bedenken an ihrer Rechtmäßigkeit anzuwenden, ohne eine Normprüfung beim VfGH einleiten zu können.

Da die Beurteilung der verfassungsrechtlichen Einwände der Bw. nicht unter den im ordentlichen Abgabenrechtsmittelverfahren geltenden Prüfungsmaßstab fallen, war vom UFS hierzu nichts zu veranlassen und auch keine Ausführungen in der Bescheidbegründung erforderlich.

Wien, am 19. September 2011