



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 7. Juli 2011 betreffend Normverbrauchsabgabe Juni 2011 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Normverbrauchsabgabe wird ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 45.638,79 wie folgt festgesetzt:

gem. § 6 Abs. 2 Z 1 NoVAG 1991	€ 7.302,21
gem. § 6 Abs. 6 NoVAG 1991	<u>€ 1.460,44</u>
Normverbrauchsabgabe gesamt	€ 8.762,65

Die Fälligkeit der Abgabe erfährt keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Am 10. Juni 2011 wurde von A (= Berufungswerber, Bw) als Abgabepflichtigem eine "Erklärung über die Normverbrauchsabgabe" (Formular NOVA 2) beim Finanzamt zu folgendem Fahrzeug eingereicht: Audi R8 Quattro 42, Fahrgestellnr. X1, Benzin, Bj. 2007, Erstzulassung 4. Juni 2007, Zeitpunkt Erwerb und Inbetriebnahme 10. Juni 2011, Kilometerstand 50.000, Leistung 309 kW, CO₂-Emission 325 g/km.

Die Normverbrauchsabgabe (NoVA) wurde ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 26.559,80 in Höhe von € 8.056,75 erklärt und lt. Quittung am selben Tag entrichtet.

Vorgelegt wurden dazu ua. die deutsche Zulassungsbescheinigung (Erstzulassung 4. Juni 2007), die Rechnung der D-LeasingGmbH vom

23. März 2011 betr. Verkauf des Fahrzeuges (Leasingfahrzeug) zum Kaufpreis netto € 26.559,80 (zuzügl. deutsche USt 19 % = € 5.046,36), ein NoVA-Berechnungsblatt. Laut Eurotax-Fahrzeugbewertung lag keine Notierung vor, Neupreis: € 152.630.

Laut Zentralem Melderegister sind der Bw, deutscher Staatsbürger, seit 23. Feber 2007 und die Gattin B seit November 1987 mit Hauptwohnsitz im Inland in Adr, gemeldet.

Die Zulassung des Fahrzeuges erfolgte im Inland am 20. Juni 2011 auf den Bw.

Vom Finanzamt wurden im Anschluss Erhebungen durchgeführt und im Aktenvermerk vom 7. Juli 2011 festgehalten:

"Die NoVA für das Fahrzeug Audi R8 Quattro wurde am 10.6.2011 zu StrNr entrichtet. Als BM-Grundlage wurde der Rechnungsbetrag der D-LeasingGmbH herangezogen. Der Rechnungsbetrag erscheint auf Grund des hochpreisigen Fahrzeuges und dessen Alters als sehr niedrig.

Eine telefonische Rücksprache mit der D-LeasingGmbH ergab, dass zu Beginn des Leasingvertrages eine hohe Sonderzahlung geleistet wurde. Weiters wurde der Leasingvertrag von ursprünglich Mai 2010 bis März 2011 verlängert. Auf Grund dieser Umstände ergibt sich ein relativ niedriger Restkaufwert lt. Rechnung.

Da bei der NoVA-Berechnung der tatsächliche Wert des Fahrzeuges heranzuziehen ist, erfolgte eine Festsetzung mit neuer BM-Grundlage.

Eine Eurotax-Notierung (außer Neupreis) für oa. Kfz liegt nicht vor und war auch von einem inländischen Audi-Händler nicht zu erfahren bzw. zu eruieren, da es dieses Fahrzeug in Österreich nicht gibt.

Eine Recherche auf der Internetseite mobile.de ergab, dass Fahrzeuge dieses Typs, Baujahr und in etwa vergleichbarem Kilometerstand einen Bruttopreis zwischen € 63.000 und € 67.000 ausweisen. Für die Festsetzung der NoVA wurde das für den Abgabepflichtigen günstigste Fahrzeug mit brutto € 63.000 (incl. 19 % deutscher USt) herangezogen. Der Nettowert beträgt daher € 53.000."

Im Akt erliegt dazu ein im Internet unter "mobile.de" abgefragtes Angebot betr. ein vergleichbares Fahrzeug (Audi R8 Quattro, Erstzulassung 10/2007, 309 kW, mit 48.100 km) zum Kaufpreis von brutto € 63.000.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 7. Juli 2011, StrNr, die NoVA für den Zeitraum Juni 2011 ausgehend nunmehr von der Bemessungsgrundlage € 53.000 mit gesamt € 16.078,32 (bzw. Nachzahlung € 8.021,57) inklusive Malus gem. § 6a NoVAG (€ 4.918,60) und 20%-Zuschlag gem. § 6 Abs. 6 NoVAG vorgeschrieben (Bemessung im Einzelnen: siehe Festsetzungsbescheid). Die Begründung lautet:

"Die Festsetzung war erforderlich, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unrichtig war.

Das Fahrzeug Audi R8 Quattro wurde im Rahmen einer Übersiedlung in das Inland verbracht. Dadurch entsteht Steuerpflicht gem. § 1 Ziffer 3 NoVAG 1991.

In diesen Fällen ist der gemeine Wert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen (ohne

Umsatzsteuer- und ohne NoVA-Komponente).

Der gemeine Wert ist nach § 10 BewG 1955 zu ermitteln und wird demnach durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre.

Erhebungen haben ergeben, dass der Rechnungsbetrag (Restkaufwert) der "D-LeasingGmbH" unter anderem deshalb so niedrig ist, weil zu Beginn des Vertrages eine hohe Sonderzahlung geleistet wurde und zudem der Leasingvertrag verlängert wurde. Als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe wird daher auf Grund oben angeführter Ausführungen ein Wert in Höhe von € 53.000 netto herangezogen."

In der dagegen erhobenen Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht: Der Bw habe nach Erwerb des Fahrzeuges von der Leasingfirma lt. Rechnung vom 23. März 2011 beabsichtigt, das Fahrzeug nach Österreich einzuführen. Vom Finanzamt sei mitgeteilt worden, die NoVA werde auf Basis des Rechnungsnettoetrages errechnet. Anhand verschiedener vorgelegter Urkunden sei beim Finanzamt das Berechnungsblatt ausgefüllt, die NoVA mit € 8.056,75 berechnet und entrichtet worden. Diese Selbstberechnung sei nicht unrichtig, da sie vom Kaufpreis ausgehe, dessen Berechnung die Leasingfirma aufgrund der Vereinbarungen im Leasingvertrag sowie des Zustandes des Fahrzeuges zum Zeitpunkt des Verkaufes vorgenommen habe. Nach den NoVA-Richtlinien sei der Kaufpreis als gemeiner Wert für die NoVA-Berechnung heranzuziehen, weil hiebei alle wertbestimmenden Komponenten iSd § 10 BewG berücksichtigt würden. Der Bw habe nie Gelegenheit gehabt, das Vorliegen des niedrigeren gemeinen Wertes gegenüber einem Eurotaxwert zu erläutern. Die Vorgangsweise des Finanzamtes, zunächst gemeinsam mit dem Kunden die NoVA-Berechnung auf Basis sämtlich eingeholter Unterlagen zu errechnen und im Nachhinein die NoVA zu verdoppeln, sei unzulässig und widerspreche dem Grundsatz von Treu und Glauben. In Kenntnis all dessen wäre eine Einfuhr nach Österreich nicht erfolgt. Der Bescheid sei daher aufzuheben und die NoVA in Höhe des bereits bezahlten Betrages festzusetzen.

Im Ergänzungsersuchen vom 25. Oktober 2011 wurde dem Bw zur Kenntnis gebracht, dass nur bei einem Kauf von einem befugten Fahrzeughändler der Anschaffungspreis als gemeiner Wert gelte. Der von der Leasingfirma ausgewiesene Kaufpreis weiche von dem erhobenen gemeinen Wert von € 53.000 ab, wozu um nähere Erläuterung sowie um Vorlage des Leasingvertrages gebeten werde.

In der Stellungnahme vom 14. Dezember 2011 wird ergänzend vorgebracht:

Der Leasingvertrag könne nicht vorgelegt werden, da er sich auf einen früheren Kunden (Fa. B-GmbH) der D-LeasingGmbH beziehe. Das Fahrzeug sei offenbar im Rahmen des Leasingvertrages zurückgestellt worden. Für zurückgestellte Leasingfahrzeuge gebe es einen großen Markt. Die Leasingfirmen versuchten, diese ehestmöglich zu veräußern, woraus – wie auch im gegenständlichen Fall - enorm günstige Angebote resultieren würden. Ggstdl. Fahrzeug sei ein Sportwagen mit hoher PS-Zahl und Kubik und daher schwer verkäuflich und

wenn, dann mit entsprechendem Preisnachlass. Die hohen Betriebskosten würden für den Käufer nur durch einen relativ niederen Kaufpreis aufgewogen. Der Anschaffungspreis sei jedenfalls als gemeiner Wert festzulegen, da rechtlich gesehen die D-LeasingGmbH mit dem Kerngeschäft des Verleasens von Fahrzeugen einem befugten Fahrzeughändler gleichzustellen sei.

Im Akt erliegen vom Finanzamt im Jänner 2012 im Internet unter "gebrauchtwagen.at" abgefragte Angebote von vergleichbaren Fahrzeugen, ua. Erstzulassung 2007, darunter 1 Fahrzeug mit 75.000 km, Preis brutto € 76.490.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 2012 wurde vom Finanzamt ua. dahin begründet, dass es sich bei der deutschen Leasingfirma eindeutig nicht um einen befugten Fahrzeughändler handle, weshalb der gemeine Wert die Bemessungsgrundlage darstelle. Das Leaglitätsprinzip gehe dem Grundsatz von Treu und Glauben vor, die Durchsetzung der Rechtsordnung habe auf jeden Fall Vorrang. Außerdem handle es sich bei der NoVA um eine Selbstberechnungsabgabe, dem Steuerpflichtigen sei von Seiten des Finanzamtes eine Hilfeleistung beim Ausfüllen und Berechnen der NoVA gewährt worden. Dass es sich bei dem angegebenen Kaufpreis um einen viel zu niedrigen Wert handelte, sei für die Beamtin nicht erkennbar gewesen.

Mit Antrag vom 14. Feber 2012 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrt.

Aufgrund vom UFS im Internet getätigter Recherchen ist hervorgekommen:

1. zur Fa. B-GmbH (Unternehmensgegenstand: Vertrieb und Vermarktung von Immobilien): Lt. deutscher Handelsregisterveröffentlichung ist der Bw als bisheriger Geschäftsführer dieser Firma am 13. Feber 2013 ausgeschieden;
2. unter "gebrauchtwagen.at": 3 Angebote von Fahrzeugen der Marke Audi R8 Quattro, Erstzulassung 2007, darunter 1 Fahrzeug mit 49.000 Km zum Kaufpreis brutto € 82.000.

Dem Bw wurde daraufhin ein Vorhaltschreiben vom 21. August 2013 folgenden Inhaltes zur Stellungnahme übermittelt:

"1.) In der Stellungnahme vom 14.12.2011 führen Sie aus, die Rechnung der D-LeasingGmbH vom 23.3.2011 laute auf die Fa. B-GmbH, welche auch den Rechnungsbetrag gezahlt habe. Es handle sich sohin beim streitgegenständlichen Fahrzeug um ein solches, das offenbar im Rahmen des Leasingvertrages zurückgestellt worden sei. Der Leasingvertrag stehe Ihnen nicht zur Verfügung, weil er sich auf einen früheren Kunden (B-GmbH) der D-LeasingGmbH beziehe. Im Weiteren wird ausführlich dargelegt, warum Leasingfirmen zurückgestellte Fahrzeuge schnellstmöglich verkaufen wollen und daher mit hohen Preisnachlässen anbieten würden, was zu gegenständlich niedrigem Kaufpreis geführt habe. Nunmehr hat eine vom UFS durchgeführte Recherche im Internet ergeben, dass Sie Geschäftsführer – und wohl auch Gesellschafter – der Fa. B-GmbH (Tätigkeitsbereich Vertrieb

und Vermarktung von Immobilien, vormalige Ansprechpartner: A und B) mit Sitz in D... waren und erst am 13.2.2013 als GF ausgeschieden sind (lt. Handelsregisterveröffentlichung vom ...).

Aufgrund Ihrer zu vorgenannten Umständen doch recht divergierenden Angaben wird daher gebeten um Vorlage:

1. eines deutschen Handelsregisterauszeuges mit aktuellen und gelöschten Daten;
2. einer Ausfertigung des betr. Leasingvertrages (Vertrag Nr. XY zum Fahrzeug Audi R8 Quattro) mit der Fa. D-LeasingGmbH, wobei der UFS davon ausgeht, dass dieser Vertrag von Ihnen selbst als GF für die B-GmbH abgeschlossen wurde;
3. der Zulassung.

2.) Zur Bemessungsgrundlage:

Es darf auf die beiliegenden Abfragen im Internet unter "gebrauchtwagen.at" zu vergleichbaren Fahrzeugen der Marke Audi R8 Coupe 4,2 Quattro, Erstzulassung 2007, verwiesen werden, woraus hervorgeht:

- Anbote Jänner 2012:

zB 1 Fahrzeug mit 75.000 km, Preis brutto € 76.490, netto rund € 63.700;

- Anbote August 2013:

zB 1 Fahrzeug mit 49.000 km, Preis brutto € 82.000, netto rund € 68.000.

Im Hinblick auf Ihren Erwerb im Juni 2011 kann daraus abgeleitet werden, dass ein rund ½ Jahr älteres Fahrzeug mit einem wesentlich höheren Km-Stand (+ 25.000 km) noch bei einem Wert von rund € 63.000 netto und ein ca. 2 Jahre älteres Fahrzeug mit annähernd gleichem km-Stand bei einem Wert von rund € 68.000 netto liegt.

Nach Ansicht des UFS kann demnach nicht befunden werden, dass der vom Finanzamt herangezogene Wertansatz von (nur) € 53.000 netto als überhöht zu betrachten wäre."

Im Antwortschreiben vom 18. September 2013 wurde seitens des Bw ausgeführt:

"Meine Mandantschaft verfügt über keinen Leasingvertrag mehr, sodass Ihrem diesbezüglichen Vorlageersuchen nicht mehr entsprochen werden kann. Abgesehen davon, dass gemäß Inhalt der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ... vom 13.1.2012 offenbar ohnehin seitens des Finanzamtes mit der D-LeasingGmbH Kontakt aufgenommen wurde, halte ich die Vorlage des Leasingvertrages nicht für entscheidungswesentlich: Unsere Mandantschaft hat eigens vor der beabsichtigten Einfuhr des Fahrzeuges unter Vorlage aller Urkunden Kontakt mit dem Finanzamt ... aufgenommen, weil die zu errechnende NoVA-Höhe Entscheidungsgrundlage dafür war, das Fahrzeug überhaupt nach Österreich einzuführen oder nicht. Der zuständigen Beamtin des Finanzamtes ... wurden daher sämtliche Unterlagen zur Verfügung gestellt, die nach ihren Angaben für die Berechnung der NoVA erforderlich waren. Seitens des Finanzamtes wurde auch mit der Leasinggesellschaft Kontakt aufgenommen, sodass das Finanzamt über alle Umstände bestens informiert war. Aufgrund dieser vorliegenden Informationen wurde dann die Berechnung der NoVA durchgeführt, da unser Mandant Herr A als deutscher Staatsbürger keinen Kenntnisstand über die Art und Weise der Berechnung der NoVA hatte. Erst, als die NoVA seitens des Finanzamtes ... mit € 8.056,75 berechnet wurde, entschloss sich Herr A das Fahrzeug nach Österreich einzuführen. Die nachträgliche Verdopplung der NoVA widerspricht nicht nur dem vom Finanzamt ... selbst ausgefüllten Normverbrauchsabgabeberechnungsblatt, sondern insbesondere auch allen Grundsätzen von Treu und Glauben. Herr A hätte das Fahrzeug nicht nach Österreich eingeführt, wenn er gewusst hätte, dass die NoVA trotz Festsetzung durch das Finanzamt ... in der Folge verdoppelt wird. Hiefür gab es keinerlei Anhaltspunkte, Informationen oder Warnungen. Die Vorgangsweise, zunächst einem ausländischem Interessenten die NoVA anhand der von ihm ordnungsgemäß vorgelegten Unterlagen zu berechnen und die NoVA festzusetzen, um in der Folge diese zu verdoppeln, mit der Begründung, das Fahrzeug sei mehr wert, ist mit den Grundsätzen eines rechtsstaatlichen Verfahrens nicht vereinbar. Herr A konnte sich durchaus darauf verlassen, dass die Berechnungen des Finanzamtes ... richtig sind, zumal er sämtliche Unterlagen vorgelegt und nichts verschwiegen hat und musste nicht damit rechnen, dass im Nachhinein eine Verdopplung dieser Abgabe erfolgen wird. Hätte Herr

A auch nur eine Warnung in diesem Sinne erhalten, hätte er von der Einfuhr des Fahrzeuges Abstand genommen. Auch in diesem Sinne wurde er nicht aufgeklärt, mit keinem Wort wurde erwähnt, dass unter Umständen eine Nachprüfung der Angaben oder des tatsächlichen Wertes des Fahrzeuges erfolgen und die NoVA neu festgesetzt würde. ...".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 idgF. unterliegt der Normverbrauchsabgabe ua. die erstmalige Zulassung eines Kraftfahrzeuges zum Verkehr im Inland.

Abgabenschuldner ist nach § 4 Z 2 NoVAG im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird.

Das Fahrzeug wurde im Inland auf den Bw zugelassen; Zulassungsbesitzer und damit Abgabenschuldner ist daher – in Übereinstimmung mit seiner Abgabenerklärung als "Abgabepflichtiger" - der Bw.

Die Abgabe ist gem. § 5 Abs. 2 NoVAG in allen anderen Fällen (§ 1 Z 3 und Z 4) nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert. Nach Abs. 3 dieser Bestimmung gehört die Normverbrauchsabgabe nicht zur Bemessungsgrundlage.

1.) Bemessungsgrundlage:

Nach § 5 Abs. 2 NoVAG wird in allen "sonstigen Fällen" (zB Eigenimport) die Bemessungsgrundlage der NoVA nach dem **gemeinen Wert** des Fahrzeuges ohne Umsatzsteuer- und ohne NoVA-Komponente ermittelt.

Nach § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert allgemein durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen, nicht hingegen ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse (Zwangsverkäufe, Liebhaberpreis etc.). Der gemeine Wert ist nach *objektiven* Gesichtspunkten zu bestimmen, wobei es auf die im *gewöhnlichen Geschäftsverkehr* angewandten Handelspreise ankommt.

Nur dann, wenn das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem **befugten Fahrzeughändler** erworben wurde, gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert (§ 5 Abs. 2 2. Satz), dh. der Kaufpreis gilt dann unabhängig davon, inwieweit dieser Preis vom tatsächlichen gemeinen Wert abweicht, als gemeiner Wert. Als weitere Voraussetzung hierfür muss aus der Rechnung zweifelsfrei erkennbar sein, dass der Lieferer ein befugter Fahrzeughändler ist.

Diese Voraussetzungen liegen im Gegenstandsfall nicht vor. Entgegen dem diesbezüglichen Einwand des Bw handelt es sich bei der deutschen Leasingfirma als Verkäuferin des Fahrzeuges, deren Unternehmensgegenstand der Abschluss und die Abwicklung von Leasingverträgen und nicht der An- und Verkauf/Handel mit Fahrzeugen bildet, definitiv nicht um einen befugten Fahrzeughändler und kann einem solchen auch nicht "gleichgehalten" werden.

Wird das Fahrzeug daher wie gegenständlich aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet selbst importiert, ohne bei einem befugten Fahrzeughändler erworben worden zu sein, dann ist grundsätzlich der Eurotax-Wert als Bemessungsgrundlage maßgeblich. Bei Gebrauchtfahrzeugen wird sich der gemeine Wert beim niedrigeren (unteren) Wert der Eurotax-Liste bewegen.

Nachdem hier – abgesehen vom ausgewiesenen ehemaligen Neupreis von € 152.630 - keine Eurotax-Notierung vorliegt und auch von Fahrzeughändlern keine Preise zu erfahren waren, wurden zwecks Eruierung des gemeinen Wertes mehrfache Recherchen (siehe eingangs) im Internet (auf Händler-Plattformen) durchgeführt, wonach zu vergleichbaren Gebrauchtfahrzeugen der Marke Audi R8 Quattro desselben Typs, Baujahr und in etwa selbem Kilometerstand Angebote mit einem Bruttopreis zwischen € 63.000 und € 67.000 bzw. vom UFS noch weit höhere Angebote vorgefunden wurden, wozu im Einzelnen auf den Vorhalt vom 21. August 2013 samt den übermittelten Internet-Abfragen verwiesen wird. Vom UFS kann demnach nicht befunden werden, dass der vom Finanzamt herangezogene niedrigste Wertansatz/Anbot in Höhe von brutto € 63.000 als gemeiner Wert des Fahrzeuges als überhöht zu betrachten wäre.

Der Abgabepflichtige kann allerdings anhand von geeigneten Unterlagen konkret nachweisen, dass der "tatsächliche Wert vom gemeinen Wert" abweicht, dh. der gemeine Wert des Fahrzeuges tatsächlich niedriger ist als der nach obigen Kriterien hervorgekommene gemeine Wert. Dem entsprechend wurde vom Bw in der Stellungnahme vom 14. Dezember 2011 ausführlich erläutert, der Leasingvertrag beziehe sich auf einen früheren Kunden der D-LeasingGmbH, nämlich die Firma B-GmbH, und stehe deswegen dem Bw nicht zur Verfügung. Das Fahrzeug sei offenbar im Rahmen dieses Leasingvertrages zurückgestellt worden. Für zurückgestellte Leasingfahrzeuge gebe es einen großen Markt. Die Leasingfirmen versuchten, diese ehestmöglich zu veräußern, woraus eben enorm günstige Angebote resultieren würden. Ggstdl. Fahrzeug sei ein Sportwagen mit hoher PS-Zahl und Kubik und daher schwer verkäuflich und wenn, dann mit entsprechendem Preisnachlass.

Diesen Angaben kann nicht gefolgt werden. Abgesehen davon, dass keine geeigneten Unterlagen zwecks Konkretisierung vorgelegt wurden, steht anhand der vom UFS durchgeführten Erhebungen fest, dass es sich bei der Fa. B-GmbH nicht um einen so bezeichneten

"früheren Kunden" der Leasingfirma – und damit sozusagen um einen dem Bw fremden Dritten - gehandelt hat, sondern um ein Unternehmen, bei welchem der Bw Gesellschafter und Geschäftsführer war und anzunehmen sein wird, dass er den Leasingvertrag als Geschäftsführer selbst abgeschlossen hat. Dem diesbezüglichen Vorhalt wurde seitens des Bw nicht entgegengetreten. Folglich gehen die obigen Behauptungen, das Fahrzeug sei von diesem "früheren Kunden" zurückgestellt und von der Leasingfirma anschließend zwecks ehestmöglichem Verkauf günstig am Markt angeboten worden, zur Gänze ins Leere, da das Fahrzeug tatsächlich – wie sich bereits aus der vorgelegten Rechnung ergibt – nach Ablauf der Leasingdauer zum "Restkaufwert" an den Leasingnehmer bzw. den Bw als dessen Geschäftsführer veräußert wurde.

Demgegenüber ist vielmehr aufgrund der Aussage der Leasingfirma erwiesen, dass sich der niedrige Restkaufpreis lt. Rechnung vom 23. März 2011 allein deshalb ergeben hat, weil zu Beginn des Leasingvertrages eine hohe Sonderzahlung seitens des Leasingnehmers geleistet und zudem die Leasingdauer um einige Monate verlängert worden war. Der annähernd realistische Wert des Fahrzeuges würde sich daher nach Ansicht des UFS wohl aus dem veranschlagten Kaufpreis unter Hinzurechnung dieser anfänglichen Sonderzahlung ergeben, wobei aber mangels Vorlage des Leasingvertrages – den der Bw nicht mehr vorlegen konnte oder wollte – diese Sonderzahlung nicht beziffert werden kann.

Aus vorgenannten Gründen trifft es daher – entgegen dem Berufungsvorbringen - in keinsten Weise zu, dass es sich bei dem von der Leasingfirma ermittelten Kaufpreis um den tatsächlichen Wert handle, der aufgrund des Zustandes des Fahrzeuges zum Zeitpunkt des Verkaufes unter Berücksichtigung aller wertbestimmenden Komponenten ermittelt worden sei.

Ein Nachweis dazu, dass der ausgewiesene Kaufpreis den gemeinen Wert des Fahrzeuges darstelle, konnte sohin vom Bw nicht erbracht werden. Der Bemessung der NoVA ist damit der nach objektiven Gesichtspunkten erhobene gemeine Wert iSd § 5 Abs. 2 NoVAG in Höhe von brutto € 63.000 zugrunde zu legen.

In allen Fällen, in denen der gemeine Wert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist, ist sowohl eine Umsatzsteuer- *als auch eine NoVA-Komponente* abzuziehen.

Unter Berücksichtigung der bislang vom Finanzamt nicht in Abzug gebrachten NoVA-Komponente errechnet sich die zutreffende Bemessungsgrundlage (teils gerundet, in Euro) wie folgt (vgl. dazu in: *Ludwig*, Praxishandbuch NoVA, 2. Aufl., zu § 5 Abschnitt 6.3.1.

Berechnungsbeispiel 10):

Preis brutto	63.000,00
- USt-Komponente (19 %)	- 10.059,00
- NoVA-Komponente (16 %)	<u>- 7.302,21</u>

ergibt NoVA-Bemessungsgrundlage	45.638,79
--	------------------

Erläuterung zur rechnerischen Ermittlung der USt- und der NoVA-Komponente:

USt:	
Preis (119 %)	63.000,00
Umsatzsteuer (19 %)	10.059,00
NoVA:	
Preis netto 52.941,00 =	116 %
45.638,79 =	100 %
7.302,21 = (NoVA-Komponente)	16 %

2.) NoVA-Grundabgabe:

Diese bemißt sich gemäß § 6 Abs. 2 Z 1 NoVAG ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 45.638,79 im Ausmaß von 16 % im Betrag von **€ 7.302,21**.

3.) Malusbetrag gemäß § 6a NoVAG:

Nach der EuGH-Judikatur (EuGH-Urteil vom 7.4.2011, Rs C-402/09, *Ioan Tatu*) ist Artikel 110 AEUV (früher Art. 90 EG) dahin auszulegen, dass er es einem Mitgliedstaat verbietet, eine Umweltsteuer einzuführen, die auf Kraftfahrzeuge bei deren erstmaliger Zulassung in diesem Mitgliedstaat erhoben wird, wenn diese steuerliche Maßnahme in der Weise ausgestaltet ist, dass sie die Inbetriebnahme von in anderen Mitgliedstaaten erworbenen Gebrauchtfahrzeugen in diesem Mitgliedstaat erschwert, ohne zugleich den Erwerb von Gebrauchtfahrzeugen desselben Alters und mit derselben Abnutzung auf dem inländischen Markt zu erschweren.

Aufgrund dieses EuGH-Urteiles ist in Änderung der bisherigen Rechtsauslegung (zufolge EuGH-Urteil 5. Oktober 2006, C-290/05 und C-333/05, *Nadasdi und Nemeth*) bei der Erhebung der NoVA **bei im übrigen Gemeinschaftsgebiet bereits vor dem 1. Juli 2008 zum Verkehr zugelassenen Gebrauchtfahrzeugen**, die vor der Verwirklichung des NoVA-Tatbestandes aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland verbracht werden, in sämtlichen Fällen der NoVA-Tatbestandsverwirklichung gemäß § 1 Z 1 bis 4 NoVAG 1991 **kein NoVA-Malusbetrag mehr zu erheben** (siehe BMF-Erlass vom 29. Mai 2013, GZ 010220/0133-IV/9/2013). Dies deshalb, weil auch bei einer Zulassung zum Verkehr im Inland (§ 1 Z 3 NoVAG 1991) vor dem 1. Juli 2008 oder bei Verwirklichung eines sonstigen NoVA-Tatbestandes vor dem 1. Juli 2008 kein NoVA-Malusbetrag angefallen ist.

Da gegenständliches, im Juni 2011 in das Inland eingebrachte Gebrauchtfahrzeug erwiesenermaßen bereits am 4. Juni 2007 erstmals in Deutschland für den Verkehr zugelassen

worden war, ist daher – entgegen der bisherigen Rechtslage – kein Malusbetrag (mehr) vorzuschreiben, andernfalls ein Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht vorliegen würde.

4.) Erhöhungsbetrag/Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG:

Diese Bestimmung sieht vor, dass sich die NoVA in jenen Fällen um 20% erhöht, in denen sie nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist.

Mit dem Urteil EuGH 22.10.2010, Rs. C-433/09, *Europäische Kommission/Republik Österreich*, entzog das europäische Höchstgericht dem bis dahin zu beachtenden Urteil EuGH 29.4.2004, Rs. C 378/01, *Weigel und Weigel*, die Grundlage. Mit diesem war ausgesprochen worden, dass der NoVA-Zuschlag bei der erstmaligen Zulassung zum Verkehr von importierten Gebrauchtfahrzeugen im Inland diskriminierend wirke, gegen Art. 90 EG verstoße und damit gemeinschaftsrechtswidrig sei. Dabei ging der EuGH noch von der - aufgrund des erstgenannten Urteils nunmehr überholten - Ansicht aus, dass bei Inlandslieferungen kein Erhöhungsbetrag vorzuschreiben sei. Dies trifft nun nicht mehr zu, weshalb durch den Zuschlag keine Schlechterstellung selbst importierter Fahrzeuge mehr eintritt (siehe zu vor: UFS 7.2.2012, RV/0174-S/08).

Der Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG ist damit EU-rechtskonform. Er bemißt sich im Berufungsfall mit 20 % der Steuer (NoVA-Grundbetrag) von € 7.302,21, das sind **€ 1.460,44**.

5.) "Treu und Glauben":

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht *ohne triftigen Grund* in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136 u.a.) ist das *Legalitätsprinzip* grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben. Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt deshalb auch nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Behörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (siehe in *Ritz*, BAO-Kommentar, 4. Aufl., Rz 6 f. zu § 114).

Die Normverbrauchsabgabe ist grundsätzlich eine Selbstbemessungsabgabe. Nach § 11 Abs. 2 NoVAG ist ua. bei der erstmaligen Zulassung gem. § 1 Z 3 NoVAG vom Steuerpflichtigen die NoVA spätestens einen Monat nach der Zulassung selbst zu berechnen, anzumelden und am Fälligkeitstag zu entrichten.

Bei Selbstberechnungsabgaben kann oder muss nach § 201 BAO auf Antrag des Abgabe-

pflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder *wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist*. Als Unrichtigkeit der Selbstbemessung als Tatbestand dieser Bestimmung wird eine objektive Rechtswidrigkeit zugrunde gelegt, dies als Folge einer unrichtigen Rechtsauffassung oder einer *partiellen Nichtoffenlegung des maßgeblichen Sachverhaltes*.

Nach § 201 Abs. 2 Z 1 BAO kann diese Festsetzung innerhalb eines Jahres nach Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages von Amts wegen erfolgen. Es handelt sich um eine "Kannbestimmung", deren Ausübung in das Ermessen der Behörde gestellt ist. Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Nach der geltenden VwGH-Judikatur kommt im Abgabenverfahren dem Prinzip der *Rechtmäßigkeit* der Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu.

Im Berufungsfall hat sich die vom Bw bekanntgegebene Selbstberechnung aufgrund der Nichtoffenlegung des gesamten maßgeblichen Sachverhaltes als unrichtig erwiesen, womit die Voraussetzung einer erstmaligen Festsetzung der Abgabe iSd § 201 BAO, in deren Rahmen dem Legalitätsprinzip bzw. der Rechtmäßigkeit/Rechtsrichtigkeit der Abgabenfestsetzung jedenfalls der Vorrang vor dem Grundsatz von Treu und Glauben zukommt, vorlag.

Der gesamte maßgebliche Sachverhalt im Hinblick auf die Bestimmung des gemeinen Wertes des Fahrzeuges ist erst durch nachfolgende Erhebungen (Rückfrage bei der Leasingfirma) hervorgekommen. Entgegen dem Berufungsvorbringen trifft es nicht zu, dass bei Erstellung der NoVA-Erklärung (Berechnungsblatt) unter Mithilfe einer Finanzbediensteten dieser alle Urkunden vorgelegen wären, mit der Leasinggesellschaft schon Kontakt aufgenommen worden wäre, das Finanzamt sohin über alle Umstände bestens informiert gewesen sei und aufgrund all dieser Informationen die Berechnung durchgeführt und die NoVA festgesetzt worden wäre. Nach der Aktenlage steht vielmehr zweifelsfrei fest, dass bei Berechnung der NoVA lediglich die Rechnung vom März 2011, nicht aber der zugrundeliegende Leasingvertrag, der bis dato nicht beigebracht wurde und allein anhand dessen die Sachlage hätte umfassend beurteilt werden können, vorgelegen war. Insofern kann auch der Finanzbediensteten hinsichtlich der von ihr erteilten Auskunft bezogen auf die dazumal vorgelegten Unterlagen kein Vorwurf gemacht werden. Des Weiteren kann zum Zeitpunkt der Selbstberechnung von einer "Kontaktaufnahme mit der Leasinggesellschaft", die nachweislich erst im Anschluss laut Aktenvermerk am 7. Juli 2011 erfolgte, keine Rede sein. Aufgrund dieser tatsächlich nur "partiellen" Informationen ist es auch nicht, wie der Bw vermeint, zu einer Festsetzung der Abgabe gekommen, von der das Finanzamt nunmehr "ohne Vorwarnung" und unzulässiger-

weise abgegangen sei, sondern ist gemäß § 201 BAO völlig zu Recht, nachdem sich die Unrichtigkeit der Selbstberechnung erwiesen hat, die Abgabe erstmalig mit Bescheid festgesetzt worden.

6.) Ergebnis:

In Anbetracht der obigen Sach- und Rechtslage war daher der Berufung insgesamt teilweise Folge zu geben.

Die Normverbrauchsabgabe ist gemäß § 6 Abs. 2 Z 1 und Abs. 6 NoVAG 1991 (Grundabgabe und Zuschlag, siehe oben unter Punkten 2. und 4.) insgesamt im Betrag von **€ 8.762,65** (ergibt eine Nachzahlung von € 705,90) vorzuschreiben.

Innsbruck, am 25. Oktober 2013