



BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN

Abteilung IV/14

Verteiler:

A2 B2

6. März 1992

GZ 14 0607/1-IV/14/92

An alle

Finanzlandesdirektionen

Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: +43 (0)1-5139861

Internet:
Post@bmf.gv.at
DVR: 0000078

Betr.: Durchführungserlass zum Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG 1991; NoVA-Richtlinien) und zu den im Zuge des AbgÄG 1991 erfolgten Änderungen des UStG 1972

Im Rahmen des Abgabenänderungsgesetzes 1991, BGBl. Nr. 695/1991, wurden unter anderem das Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (in der Folge NoVAG) eingeführt und einige Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1972 geändert. Die Normverbrauchsabgabe (in der Folge NoVA) ersetzt dabei als Lenkungsabgabe, die grundsätzlich auf den Treibstoffverbrauch abstellt, den erhöhten Umsatzsteuersatz. Im Folgenden gibt das Bundesministerium für Finanzen dazu seine Rechtsansicht bekannt. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten werden dadurch nicht begründet.

ABSCHNITT I - NoVAG 1991

Die NoVA ist ähnlich der Umsatzsteuer eine Abgabe, die im Regelfall vom Fahrzeughändler berechnet, auf den Kaufpreis überwält und an das Finanzamt abgeführt wird. In Ausnahmefällen hat der Zulassungsbesitzer die Abgabe selbst zu berechnen und beim Finanzamt einzubezahlen (insbesondere in den Fällen des Eigenimports von Fahrzeugen). Spezielle Regelungen sind für das Leasing vorgesehen. In diesem Fall wird die Abgabe (erst) vom Leasingunternehmen entrichtet und auf die Leasingraten überwält. Der Einsatz von Fahrzeugen zu bestimmten im Gesetz umschriebenen Zwecken führt zu einer Steuerbefreiung. Diese Steuerbefreiung wird im Wege einer Vergütung der Abgabe durch das Finanzamt bewirkt.

1. Steuertatbestände (§ 1 NoVAG)

1.1. Lieferung gemäß § 1 Z 1 NoVAG

1.1.1. Steuerpflichtig ist die Lieferung gegen Entgelt

- eines noch nicht im Inland zugelassenen Fahrzeugs. Dabei kann es sich um ein neues Fahrzeug handeln oder um ein gebrauchtes Fahrzeug, das zuvor nur im Ausland zugelassen war (in der Folge ohne Unterscheidung Neufahrzeug), sowie
- eines Vorführfahrzeugs. Das ist ein durchgehend als Umlaufvermögen eines Fahrzeughändlers gewidmetes Fahrzeug, das bisher im Inland nur auf Fahrzeughändler zugelassen war,

durch einen Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens (§ 1 Z 1 NoVAG). Nicht als Zulassung im Inland gilt die Vergabe eines Probe- oder eines Überstellungskennzeichens (§§ 45 und 46 KFG 1967). Die Begriffe "Unternehmer" und "im Rahmen seines Unternehmens" sind im Sinne des UStG 1972 auszulegen.

Bezüglich Organgesellschaften ist § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1972 anzuwenden.

Steuerpflichtig sind im gegebenen Zusammenhang somit nur Fahrzeuge, für die der Unternehmer aufgrund § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972 den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen konnte. Im Ergebnis tritt die Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 1 NoVAG somit idR bei der Lieferung durch einen Fahrzeughändler (Fahrzeughändler im engeren Sinn, aber auch zB Händler für Waren aller Art unter Einschluss des regelmäßigen Handels mit Fahrzeugen) oder ein Leasingunternehmen ein. Unter § 1 Z 1 NoVAG fällt an sich auch die Lieferung von bisher noch nicht zugelassenen Fahrzeugen, für die aus einem anderen Titel als § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972 der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden konnte (zur kurzfristigen Vermietung bestimmte Fahrzeuge, Fahrschulkraftfahrzeuge, Taxifahrzeuge, die vor der Zulassung weiterverkauft wurden). Da in solchen Fällen eine zustehende Vergütung der NoVA (mangels Zulassungsnachweises) noch nicht durchgeführt sein kann, bestehen keine Bedenken, die Steuerpflicht mit dem Vergütungsanspruch zu kompensieren. Es unterbleiben daher sowohl die Steuervorschreibung als auch die Vergütung. Liegen beim weiteren Erwerber die Voraussetzungen für eine Vergütung gemäß § 3 Z 3 NoVAG vor (zB Verkauf eines noch nicht zugelassenen Fahrzeugs eines Taxiunternehmers an einen weiteren Taxiunternehmer), so ist eine Vergütung beim weiteren Erwerber möglich. Die Lieferung von bisher noch nicht zugelassenen Fahrzeugen durch Unternehmer, die keinen Vorsteuerabzug

in Anspruch nehmen konnten (zB Lieferung eines noch nicht zugelassenen Fahrzeugs durch einen Bauunternehmer), erfolgt im Hinblick auf den Vorsteuerausschluss gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972 nicht im Rahmen ihres Unternehmensbereichs und ist daher keinesfalls gemäß § 1 Z 1 NoVAG steuerpflichtig.

1.1.2. Nicht steuerpflichtig ist die Lieferung von bisher nicht zum Verkehr im Inland zugelassenen Fahrzeugen

- an einen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung sowie
- zur gewerblichen Vermietung (Leasing).

Steuerpflicht löst erst der Verkauf durch den weiteren Fahrzeughändler bzw. die gewerbliche Vermietung des Fahrzeugs an den "Letztverbraucher" aus. Im Hinblick darauf, dass die kurzfristige Vermietung von Fahrzeugen lediglich zu einer Vergütung der NoVA (§ 3 Z 3 NoVAG) führt, somit also vom Gesetzgeber zunächst eine Steuerpflicht vorausgesetzt wird, ist die Lieferung eines Fahrzeugs zur kurzfristigen Vermietung steuerpflichtig. Hat sich der Fahrzeughändler in Zweifelsfällen (zB bei nicht betriebsbekannten Abnehmern) durch einen geeigneten Nachweis davon versichert, dass der Käufer das Fahrzeug zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung verwenden wird, gilt folgendes: Der Fahrzeughändler ist auch dann nicht nachträglich zur NoVA heranzuziehen, wenn die Voraussetzungen für eine Steuerfreistellung im Hinblick auf die Verhältnisse beim Käufer des Fahrzeugs nicht vorgelegen haben. Der Käufer erfüllt in weiterer Folge bei der Fahrzeugzulassung den Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG. Das Vorliegen eines geeigneten Nachweises ist dann anzunehmen, wenn dem Fahrzeughändler gegenüber eine vom Abnehmer oder dessen Bevollmächtigten unterfertigte Erklärung folgenden Inhalts abgegeben worden ist (zB als Anhang zum Kaufvertrag):

"Ich bestätige, dass ich Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1972 und gewerberechtlich zum Handel/zum Leasinggeschäft mit Kraftfahrzeugen befugt bin. Ich erkläre, dass das (die) Kraftfahrzeug(e) laut Kaufvertrag vom zum Zwecke der gewerblichen Weiterveräußerung/zum Zwecke des Verleasens erworben wird (werden). Die Abgabe einer unrichtigen Erklärung kann finanzstrafrechtliche Folgen nach sich ziehen."

1.2. Gewerbliche Vermietung gemäß § 1 Z 2 NoVAG

1.2.1. Steuerpflichtig ist die gewerbliche Vermietung (Verleasen) eines noch nicht im Inland zugelassenen Neufahrzeugs oder eines Vorführfahrzeugs im Inland. Bei Erwerb eines Vorführkraftfahrzeuges durch ein Leasingunternehmen zum Zwecke der gewerblichen Vermietung gilt dieses Fahrzeug auch beim Leasingunternehmen als Vorführkraftfahrzeug.

Die Lieferung des Fahrzeughändlers an den Vermieter hat noch keine Steuerpflicht ausgelöst (siehe Punkt 1.1.1.). Der Vermieter (Leasinggeber) kalkuliert die NoVA als Amortisationskomponente in die Leasingrate und überwälzt sie so an den Mieter (Leasingnehmer).

1.2.2. Die Vermietung im Ausland löst grundsätzlich nur dann keine Steuerpflicht aus, wenn der Mieter das Fahrzeug ausschließlich im Ausland nutzt. Die Fahrt in das Ausland am Beginn der Vermietung sowie die Rückfahrt am Ende der Vermietung sind nicht schädlich. Wird das vermietete Kraftfahrzeug im Ausland zum Verkehr zugelassen, so löst eine geringfügige Nutzung im Inland noch keine Steuerpflicht aus.

1.2.3. Keiner Steuerpflicht unterliegt das Vermieten eines Vorführkraftfahrzeugs an einen Fahrzeughändler (im Falle der Leasingfinanzierung des Vorführparks denkbar).

Erst die Veräußerung bzw. das Vermieten des Vorführfahrzeugs an den "Letztverbraucher" führt zur Steuerpflicht. Wird ein Fahrzeug über mehrere Vermieter an den "Letztverbraucher" vermietet, so tritt die Steuerpflicht erst beim letzten Vermieter ein.

1.3. Erstmalige Zulassung von Fahrzeugen zum Verkehr im Inland (§ 1 Z 3 NoVAG)

1.3.1. Steuerpflichtig ist die erstmalige Zulassung von Fahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern weder anlässlich der Lieferung des Fahrzeugs noch durch die gewerbliche Vermietung gemäß § 1 Z 1 oder Z 2 NoVAG die Steuerschuld entstanden ist. Unter § 1 Z 3 NoVAG fällt somit vor allem der sogenannte Eigenimport von neuen oder gebrauchten Fahrzeugen. Darüber hinaus handelt es sich bei § 1 Z 3 NoVAG aber auch um einen Auffangtatbestand. Neben den Fällen des Eigenimports von Fahrzeugen kommt es zu einer Steuerpflicht nach § 1 Z 3 NoVAG etwa auch dann, wenn ein Fahrzeughändler ein Fahrzeug als Anlagevermögen oder ein Leasingunternehmen ein Fahrzeug anderen Zwecken als der gewerblichen Vermietung widmet. Schließlich entsteht Steuerpflicht nach § 1 Z 3 NoVAG, wenn ein Fahrzeug nach erfolgtem Umbau und (Neu-)Typisierung oder ein bereits steuerpflichtiges Fahrzeug nach einer Rückvergütung gemäß § 12 NoVAG (siehe Punkt 12) zugelassen wird.

1.3.2. Von der Steuerpflicht nach § 1 Z 3 NoVAG sind Vorführfahrzeuge ausgenommen. Steuerpflichtig ist nicht die Zulassung des Vorführkraftfahrzeugs durch den Fahrzeughändler,

sondern erst der spätere Verkauf des Vorführkraftfahrzeugs an den "Letztverbraucher" (§ 1 Z 1 NoVAG) oder das Verleasen (§ 1 Z 2 NoVAG).

1.3.3. Wird der Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG zwar verwirklicht, liegen aber die Voraussetzungen für eine Vergütung gemäß § 3 Z 3 oder § 4 NoVAG vor, so bestehen keine Bedenken, die Steuerpflicht mit dem Vergütungsanspruch zu kompensieren. Es unterbleiben daher sowohl Steuervorschreibung als auch Vergütung.

Beispiele:

Ein Taxiunternehmer lässt ein eigenimportiertes Fahrzeug erstmals im Inland zu. Ein Diplomat importiert sein Fahrzeug eingangsabgabenfrei und lässt es sodann erstmals im Inland zu.

1.4. Änderung der Verhältnisse (§ 1 Z 4 NoVAG)

1.4.1. Die Beendigung eines zu einer Vergütung gemäß § 3 Z 3 NoVAG führenden Verwendungszwecks begründet die Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG. Die bisherige Befreiung wird damit im Ergebnis rückgängig gemacht.

Beispiele:

Verkauf eines Fahrschulkraftfahrzeuges, Nutzungsänderung eines solchen Fahrzeugs zum Betriebsfahrzeug des Fahrschulinhabers, Entnahme eines Taxifahrzeugs aus dem Betriebsvermögen.

Die vorübergehende Änderung des Verwendungszwecks führt zwar zunächst zu einer Steuerpflicht gemäß § 1 Z 4 NoVAG, die nachfolgende Rückführung in den begünstigten Zweck löst aber wiederum eine Befreiung im Wege der Vergütung aus (siehe Punkt 12.2.6.). Im Hinblick auf diese gesetzliche Konzeption bestehen keine Bedenken, eine ausnahmsweise und vorübergehende Änderung des Verwendungszwecks von nicht mehr als drei Monaten nicht der Steuerpflicht zu unterziehen (siehe Punkt 3.3.1.). Die Zerstörung eines Fahrzeugs durch Totalschaden fällt nicht unter den Begriff der Nutzungsänderung, sofern nicht ein Eigenverbrauch durch Entnahme vorliegt (zB Unfall auf einer Privatfahrt). Eine bloße Nutzungsentnahme (Fahrzeug bleibt Betriebsvermögen) löst als solche keine Steuerpflicht aus. Die Umwidmung eines zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmten Fahrzeugs oder eines Vorführkraftfahrzeugs in ein zur gewerblichen Vermietung bestimmtes Fahrzeug oder umgekehrt führt noch nicht zur Steuerpflicht. Diese tritt erst mit der Lieferung (der erstmaligen gewerblichen Vermietung) ein. Die Steuerpflicht tritt auch dann nicht ein, wenn ein Vorführkraftfahrzeug vom Unternehmer zu einem nach § 3 Z 3 NoVAG begünstigten Zweck verwendet wird.

Beispiel:

Ein Vorführwagen wird vom Fahrzeughändler (auch) zur kurzfristigen Vermietung eingesetzt.

1.4.2. Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG entsteht weiters dann, wenn ein - zunächst ja steuerlich nicht belastetes – Vorführfahrzeug anderen Zwecken des Fahrzeughändlers (zB einer Nutzung als Anlagevermögen) gewidmet wird. Die Besteuerung unterbleibt in den Fällen der Umwidmung für einen anderen begünstigten Zweck (siehe Punkt 1.4.1.).

1.4.3. Im Bereich der Befreiung des § 3 Z 4 NoVAG entsteht eine Steuerpflicht auch dann, wenn eine der Bedingungen des Umsatzsteuervergütungsgesetzes, BGBl. Nr. 257/1976, oder der EUST-Befreiung (zB bei einem Fahrzeugverkauf innerhalb der Sperrfrist) nicht eingehalten wird.

1.5. Inlandsbegriff

Vorgänge im Sinne des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG in einem Zollausschlussgebiet führen zu keiner Steuerpflicht. Wird ein zunächst in einem Zollausschlussgebiet (also für Zwecke der NoVA nicht im Inland) zugelassenes Fahrzeug in das übrige Bundesgebiet verbracht, und wird in der Folge ein Vorgang des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG verwirklicht, so kommt es dann zu einer entsprechenden Steuerpflicht.

Beispiele:

Lieferung eines aus dem Zollausschlussgebiet "importierten" Gebrauchtwagens durch einen Händler (§ 1 Z 1 NoVAG) an den Letztverbraucher, Zulassung eines "eigenimportierten" Gebrauchtwagens (§ 1 Z 3 NoVAG).

2. Kreis der betroffenen Kraftfahrzeuge (§ 2 NoVAG)

2.1. Allgemeines

2.1.1. Die von der NoVA betroffenen Kraftfahrzeuge sind durch die zolltarifarisches Einstufung umschrieben. Maßgebend ist die zolltarifarisches Einstufung in jenem Zeitpunkt, in dem ein Vorgang im Sinne des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG gesetzt wird. Wird daher ein Fahrzeug von Verwirklichung eines Vorgangs im Sinne des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG derart umgestaltet, dass es durch die Umgestaltung zolltarifarisches in den Kreis der Fahrzeuge im Sinne des § 2 NoVAG eintritt oder aus diesem Kreis ausscheidet, so fällt der nachfolgende Vorgang sodann unter die Steuerpflicht oder fällt aus der Steuerpflicht heraus.

Beispiele:

a) Das Fahrwerk und der Aufbau eines Wohnmobils werden getrennt geliefert. Die Zulassung nach dem Zusammenbau des Wohnmobils unterliegt der Steuerpflicht gemäß § 1 Z 3 NoVAG.

b) Ein als solcher importierter Kombinationskraftwagen der Zolltarifnummer 8703 wird vor der Lieferung vom Fahrzeughändler zu einem Klein-LKW der Zolltarifnummer 8704 umgebaut. Die Lieferung des Fahrzeugs unterliegt nicht der NoVA.

2.1.2. Der Umbau eines im Zeitpunkt der Verwirklichung eines Vorgangs im Sinne des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG nicht unter § 2 fallenden Fahrzeugs zieht dann die Steuerpflicht nach sich, wenn das betreffende Fahrzeug neu typisiert und sodann unter Zugrundelegen dieser Typisierung erstmals als ein unter § 2 fallendes Fahrzeug zugelassen wird (Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG). Steuerpflicht entsteht auch dann, wenn das Fahrzeug vor dem Umbau bereits zugelassen war.

Beispiel:

Ein Klein-LKW der Zolltarifnummer 8704 wird nach erfolgter Zulassung in einen Kombinationskraftwagen umgebaut und als solcher neu typisiert sowie zugelassen. Es liegt die erstmalige Zulassung eines Fahrzeugs der Zolltarifnummer 8703 vor, die gemäß § 1 Z 3 NoVAG Steuerpflicht auslöst.

2.1.3. Der Umbau eines im Zeitpunkt eines Vorgangs im Sinne des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG unter § 2 fallenden Fahrzeugs in ein anderes Fahrzeug löst keine Vergütung der NoVA aus.

2.2. Motorräder

Unabhängig von der zolltarifarischen Einstufung unterliegen der NoVA keinesfalls Fahrzeuge bis 100 Kubikzentimeter Hubraum (also insbesondere Mopeds). Dies deshalb, weil der Tarif für Motorräder erst bei einem Hubraum von 100 Kubikzentimetern beginnt (§ 6 Abs. 1 NoVAG). Motordreiräder fallen unter die Zolltarifnummer 8703; es findet daher der Tarif für Kraftwagen Anwendung.

2.3. Kraftwagen

Darunter fallen vor allem Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen, die bisher dem USt-Satz von 32% unterlagen. Die sogenannten Klein-LKW (bisher USt-Satz 20%) unterliegen als Fahrzeuge der Zolltarifnummer 8704 nicht der NoVA. Kleinbusse (bisher USt-Satz 32%) sind Gegenstand der NoVA (Zolltarifnummer 8703), es sei denn, es handelt sich um zur überwiegenden Lastenbeförderung ausgestattete (von Kleinbussen abgeleitete) Kastenwagen außerhalb der Zolltarifnummer 8703. Unter die Zolltarifnummer 8703 fallen schließlich auch Sonderfahrzeuge wie Wohnmobile (auch bisher USt-Satz 32%), sofern sie im

Zeitpunkt der Verwirklichung eines Vorgangs im Sinne des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG als "ein Stück" anzusehen sind (zu zunächst bestehender Trennung von Fahrwerk und Aufbau siehe oben Punkt 2.1.1.). Bestattungsfahrzeuge fallen unter die Zolltarifnummer 8703 und unterliegen daher der NoVA.

3. Steuerbefreiungen (§ 3 NoVAG)

3.1. Ausfuhrlieferungen (§ 3 Z 1 NoVAG)

Die Befreiung richtet sich nach den Voraussetzungen des § 6 Z 1 und § 7 UStG (also Erfordernis eines ausländischen Abnehmers, Verbringung ins Ausland, Ausfuhrnachweis, Buchnachweis). Sind danach in den Fällen des § 3 Z 1 NoVAG die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung gemäß § 6 Z 1 UStG gegeben, so ist damit "automatisch" eine NoVA-Befreiung gegeben.

3.2. Elektrisch oder elektro-hydraulisch angetriebene Fahrzeuge

Vorgänge, die sich auf elektrisch oder elektro-hydraulisch angetriebene Fahrzeuge der Zolltarifnummern 8703 10 und 8703 90 beziehen, sind befreit. Die Befreiung bezieht sich allerdings nicht auf Fahrzeuge mit sogenanntem Hybridantrieb (siehe dazu Abschn. II Punkt 1.2.).

3.3. Befreiungen im Wege der Vergütung

3.3.1. Betroffene Kraftfahrzeuge sind

- Fahrschulkraftfahrzeuge: Der Begriffsinhalt entspricht jenem des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972.
- Miet- und Platzkraftwagen: Der Begriffsinhalt entspricht jenem des § 2 Abs. 1 Z 4 KfzStG. Es handelt sich dabei um Fahrzeuge im Sinne des Gelegenheitsverkehrsgesetzes, BGBl. Nr. 85/1952, wie Taxifahrzeuge, Ausflugswagen uä. (vgl. auch VwGH 19. Oktober 1981, 1321/79).
- Zur kurzfristigen Vermietung bestimmte Fahrzeuge: Es sind damit jene Fahrzeuge gemeint, die sprachüblich als "Leihfahrzeuge" bezeichnet werden. Die Vermietung darf regelmäßig einen Monat nicht übersteigen (zur ausnahmsweisen Überschreitung dieses Zeitraumes siehe Punkt 1.4.1.). Fahrzeuge, bei denen die Vermietung Finanzierungsfunktion hat (Leasingfahrzeuge), fallen keinesfalls unter die Befreiung.

- Im Rettungswesen eingesetzte Fahrzeuge, die zum Zwecke der Krankentransport beförderung verwendet werden und zwar ohne Absicht der Erzielung eines Gewinnes: Es sind dies zB die Rettungswagen des Roten Kreuzes und des Arbeitersamariterbundes, nicht hingegen Fahrzeuge eines Arztes. Der Befreiungstatbestand ist § 2 Abs. 1 Z 2 KfzStG nachgebildet.

3.3.2. Die unter 3.3.1. angeführten Befreiungen beziehen sich auf sämtliche in § 1 Z 1 bis 4 NoVAG angeführten Vorgänge. So ist zB bei einem Taxifahrzeug

- die Lieferung durch einen Fahrzeughändler im Wege der Vergütung,
- die gewerbliche Vermietung durch ein Leasingunternehmen im Wege der Vergütung,
- der Eigenimport unmittelbar (siehe Punkt 1.3.3.),
- die Lieferung durch den Taxiunternehmer (Steuerpflicht gemäß § 1 Z 4 NoVAG) an einen anderen Taxiunternehmer im Wege der Vergütung

steuerfrei. Endet ein für die Befreiung erforderlicher Einsatzzweck eines Fahrzeuges, so kommt es zu einer Besteuerung gemäß § 1 Z 4 NoVAG (siehe oben Punkt 1.4.).

3.3.3. Zur Abwicklung der Vergütung siehe Punkt 12.

3.4. § 3 Z 4 NoVAG sieht eine Steuerentlastung für völkerrechtlich privilegierte Personen vor. Bei Lieferungen im Inland erhalten Diplomaten, Berufskonsuln, diplomatische und berufskonsularische Vertretungen, durch Amtssitzabkommen entsprechend privilegierte internationale Organisationen sowie alle anderen zu einer Umsatzsteuerentlastung berechtigten völkerrechtlich privilegierten Personen und Einrichtungen eine Vergütung. Diese kann gemeinsam mit der zustehenden Umsatzsteuervergütung und unter den gleichen formellen Voraussetzungen im Wege des Bundesministeriums für Auswärtige Angelegenheiten beim Bundesministerium für Finanzen beantragt werden. Bei der Einfuhr von Fahrzeugen mit nachfolgender inländischer Erstzulassung besteht für jenen Kreis an völkerrechtlich privilegierten Personen eine Befreiung, für den unter diesem Titel auch eine Befreiung von der EUST (insbesondere Eingangsabgabenbefreiung gemäß § 40 ZollG) vorgesehen ist.

3.5. Behinderte können gemäß § 36 Bundesbehindertengesetz unter den dort angeführten Voraussetzungen die Abgeltung der Belastung aufgrund der NoVA beim zuständigen Landesinvalidenamt beantragen.

4. Abgabenschuldner (§ 4 NoVAG)

4.1. Gewerbliche Weiterveräußerung, gewerbliche Vermietung (§ 1 Z 1 und 2 NoVAG)

Abgabenschuldner ist der Unternehmer, der die Lieferung (Fahrzeughändler) oder die gewerbliche Vermietung (Leasingunternehmen) ausführt. Wirtschaftlich trifft die Steuerlast im Wege einer Überwälzung der Steuer den Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistungen.

4.2. Erstmalige Zulassung (§ 1 Z 3 NoVAG)

Führt die erstmalige Zulassung zum Verkehr im Inland zum Entstehen der Steuerschuld (zB Eigenimport, Widmung eines Fahrzeuges als Anlagevermögen des Fahrzeughändlers), so ist der Zulassungsbesitzer selbst Abgabenschuldner. Gleiches gilt, wenn es nach einer Rückvergütung gemäß § 12 NoVAG (siehe Punkt 12.1.) zu einer Zulassung kommt.

4.3. Änderung der Verhältnisse (§ 1 Z 4 NoVAG)

Steuerschuldner ist

- im Falle einer Lieferung derjenige, der die Lieferung erbringt (zB Verkauf eines Taxifahrzeugs)
- in den anderen Fällen des § 1 Z 4 NoVAG, derjenige, der den Eigenverbrauch (zB Entnahme eines Fahrschulkraftfahrzeugs), die Nutzungsänderung (zB Überführung eines Vorführkraftfahrzeugs in den innerbetrieblichen Fuhrpark) oder den Wegfall der Voraussetzungen des § 3 Z 4 NoVAG (zB Fahrzeugverkauf innerhalb der Sperrfrist) bewirkt.

Beispiel:

Ein geleastes Taxifahrzeug wird dem Leasinggeber rückgestellt. Steuerschuldner ist der Taxiunternehmer.

5. Bemessungsgrundlage (§ 5 NoVAG)

5.1. Entgelt

Die NoVA wird in allen Fällen der Lieferung vom Entgelt gemäß § 4 UStG 1972 bemessen. Zum Entgelt gehört nach § 4 Abs. 1 UStG 1972 alles, was der Empfänger der Lieferung aufwenden muss, um die Lieferung zu erhalten. Die Bemessungsgrundlage umfasst somit –

wie bisher beim USt-Satz von 32% - den Kaufpreis für die Grundausstattung des Fahrzeugs, für Sonderausstattungen (zB ABS) und für (mitgeliefertes) Zubehör (zB Autoradio). Wurde die Garantie für ein Kraftfahrzeug durch eine Zahlung an den Fahrzeughändler erweitert (sogenannte "Extragarantie"), so handelt es sich dabei um die Zahlung für eine Nebenleistung, die ebenfalls zum Entgelt gehört. Die Umsatzsteuer und die NoVA selbst sind nicht Teil der Bemessungsgrundlage der NoVA.

5.2. Gemeiner Wert

In allen Fällen, in denen die Steuerschuld nicht aufgrund einer Lieferung entsteht (zB Leasing, Eigenimport, Änderung der Verhältnisse durch Nutzungsänderung, Eigenverbrauch) ist Bemessungsgrundlage der gemeine Wert ohne Umsatzsteuerkomponente und ohne NoVA-Komponente (vgl. § 5 Abs. 3 NoVAG). Der gemeine Wert ist nach § 10 BewG zu ermitteln. Der gemeine Wert orientiert sich an der jeweiligen Handelsstufe des Steuerschuldners (vgl. Abschn. 18 Abs. 2 DE-USt). Als Hilfsmittel kommen in Betracht:

- Bei einfuhrumsatzsteuerpflichtigen Einfuhren die für die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer maßgebende Bemessungsgrundlage, sofern sie zutreffend ist,
- in Fällen der Zulassung eines Fahrzeugs als Anlagevermögen eines Fahrzeughändlers, der Änderung der Verhältnisse uä. der Verkaufswert nach "Eurotax" (darin enthaltene USt von 32% oder darin enthaltene USt von 20% und NoVA sind herauszurechnen),
- bei selbst montierten Fahrzeugen (Wohnmobile, Bausatzfahrzeuge) vorrangig der Händlerlistenpreis eines fertig gekauften derartigen Fahrzeugs. Sollte ein solcher nicht bestehen, ist der Wertermittlung die Summe der Werte der Bestandteile zuzüglich eines branchenüblichen (Werkstatt-)Zuschlags für den Zusammenbau zugrunde zu legen. Aus diesen Beträgen sind allerdings die USt und NoVA auszuschneiden bzw. eine USt-Komponente herauszurechnen,
- im Falle des Leasing der Nettoeinkaufspreis für die Leasinggesellschaft, soweit sich dieser mit dem üblichen Preis (also auch Abzug üblicher Rabatte vom Listenpreis, ebenfalls gerechnet auf Nettobasis) für den "Letztverbraucher" deckt.

Wird der Zustand des Fahrzeugs vor der Zulassung verändert (zB Reparatur eines beschädigt importierten Fahrzeugs), so ist der gemeine Wert unter Beachtung des geänderten Zustands zu ermitteln. Maßgebend ist also der Zustand im Zeitpunkt der Verwirklichung des steuerpflichtigen Vorgangs.

6. Tarif (§ 6 NoVAG)

6.1. Motorräder (§ 6 Z 1 NoVAG):

Der Steuersatz beträgt

$0,02\% \times (\text{Hubraum in Kubikzentimetern} - 100)$.

Bis 100 Kubikzentimeter beträgt der Steuersatz 0% (also insbesondere für Mopeds). Die errechneten Prozentsätze sind kaufmännisch auf volle Prozentsätze zu runden (dh. bis 0,49 abrunden, ab 0,50 aufrunden). Das absolute Steuersatzlimit nach oben ist ein Satz von 14% (§ 6 Z 3). Die Steuerpflicht kann durch die Vornahme der Rundung auch gänzlich entfallen.

Beispiele:

Ein Motorrad hat einen Hubraum von

- 500 Kubikzentimetern:

Der Steuersatz beträgt in Prozent $0,02 \times (500 - 100) = 8\%$. Bei einem Nettopreis (Entgelt im Sinne des § 4 UStG ohne NoVA) von 60000 S beträgt die Steuer 4800 S. Vom Nettopreis inklusive der NoVA werden noch 20% Umsatzsteuer berechnet. Der Endpreis beträgt daher $60000 + 4800 + 12960 = 77760$ S.

- 1000 Kubikzentimetern:

Der Steuersatz beträgt in Prozent $0,02 \times (1000 - 100) = 18\%$, maximal aber 14%. Bei einem Nettopreis von 100000 S beträgt die Steuer 14000 S. Vom Nettopreis inklusive NoVA werden noch 20% Umsatzsteuer berechnet. Der Endpreis beträgt daher $100000 + 14000 + 22800 = 136800$ S.

- 120 Kubikzentimetern:

Der Steuersatz beträgt in Prozent $0,02 \times (120 - 100) = 0,4$, gerundet 0%.

6.2. Kraftwagen

Bei Kraftwagen orientiert sich die Besteuerung grundsätzlich am Normverbrauch (Punkt 6.2.1.). Sofern der Normverbrauch nicht feststellbar ist, kommt ausnahmsweise eine Ersatzformel (Punkt 6.2.2.) zur Anwendung.

6.2.1. Normverbrauchsvariante

Der Steuersatz knüpft an ECE-Normverbrauchswerte an. Gemäß § 30 Abs. 1 lit. b KFG 1967, eingefügt durch AbgÄG 1991, BGBl. Nr. 695/1991, ist der Erzeuger eines Personenkraftwagens oder eines Kombinationskraftwagens ausdrücklich verpflichtet, für jedes von ihm in den Handel gebrachte Kraftfahrzeug Angaben über dessen Kraftstoffverbrauch (Liter je 100 km, gerundet auf eine Dezimalstelle) zu machen. Der

Kraftstoffverbrauch ist nach ECE bei einer Geschwindigkeit von 90 km/h und im Stadtverkehr zu messen. Bei ausländischen Erzeugern trifft die Verpflichtung den gemäß § 29 Abs. 2 KFG Bevollmächtigten. Die Angaben sind im Genehmigungsdokument, in einem Beiblatt zu diesem oder im Datenblatt des Typenscheines ersichtlich zu machen. Auch bei Einzelgenehmigungen sind grundsätzlich Angaben über den Kraftstoffverbrauch zu machen und die ECE-Werte im Genehmigungsdokument festzuhalten (§ 21a KDV 1967 idF BGBl. Nr. 579/1991).

Der Steuersatz beträgt

- für Benzinfahrzeuge:
 $(\text{ECE/Stadtzyklus} + \text{ECE/90 km/h/Zyklus}) : 2 = \text{Durchschnittsverbrauch};$
 $(\text{Durchschnittsverbrauch} - 3) \times 2 = \text{Steuersatz in Prozent}$
- für Dieselfahrzeuge:
 $(\text{ECE/Stadtzyklus} + \text{ECE/90 km/h/Zyklus}) : 2 = \text{Durchschnittsverbrauch};$
 $(\text{Durchschnittsverbrauch} - 2) \times 2 = \text{Steuersatz in Prozent}$

Die errechneten Prozentsätze sind kaufmännisch auf volle Prozentsätze zu runden (dh. bis 0,4 abrunden, ab 0,5 aufrunden). Der maximale Steuersatz beträgt 14% (§ 6 Z 3). Die Steuerpflicht kann durch die Vornahme der Rundung auch gänzlich entfallen.

Beispiele:

Ein PKW hat

- einen ECE-Stadtwert von 9,8 l und einen ECE-90 km/h-Wert von 5,9 l.

Der Durchschnittsverbrauch beläuft sich somit auf $(9,8 + 5,9) : 2 = 7,85$ l. Davon sind bei einem Benzinfahrzeug 3 l abzuziehen, es verbleiben daher $4,85 \text{ l} \times 2 = 9,7$. An dieser Stelle ist zu runden und zwar aufzurunden auf 10%. Bei einem Nettopreis (Entgelt im Sinne des § 4 UStG ohne NoVA) von 220000 S beträgt die NoVA 22000 S. Von 242000 S ist die USt mit 48400 S zu bemessen. Der Endpreis beträgt daher 290400 S.

- einen ECE-Stadtwert von 13,4 l und einen ECE-90 km/h-Wert von 7,8 l.

Der Durchschnittsverbrauch beläuft sich somit auf $(13,4 + 7,8) : 2 = 10,6$ l. Davon sind bei einem Benzinfahrzeug 3 l abzuziehen, es verbleiben daher $7,6 \text{ l} \times 2 = 15,2$, maximal aber 14%. Bei einem Nettopreis von 450000 S beträgt die NoVA 63000 S. Von 513000 S ist die USt mit 102600 S zu bemessen. Der Endpreis beträgt daher 615600 S.

6.2.2. Ersatztarif

6.2.2.1. Besteht keine kraftfahrrechtliche Verpflichtung zur Bekanntgabe von ECE-Werten, so sind diese durch eine Bestätigung des Herstellers (Bevollmächtigten gemäß § 29 Abs. 2 KFG) nachzuweisen. Werden die Werte nachgewiesen, kommt es zur Tarifierung wie oben unter Punkt 6.2.1. Bei Fehlen (bzw. Unmöglichkeit) eines Nachweises (zB bei importierten Oldtimern, bei "in einem Stück" gelieferten Wohnmobilen oder bei Motordreirädern) errechnet sich die Steuer aus dem 0,2-fachen der Leistung in Kilowatt (bei 60 KW beträgt der Steuersatz also 12%). Auch hier ist jedoch der Maximalsatz 14% (§ 6 Z 3).

6.2.2.2. Das Fehlen von Angaben über den Kraftstoffverbrauch ändert nichts an der Verpflichtung der Anmeldung und Entrichtung der Abgabe innerhalb der Fristen des § 11 NoVAG. Die Abgabe bemisst sich in diesem Fall nach der "Ersatzformel". Reicht der Steuerpflichtige Herstellerangaben nach, ohne dass bereits eine Abgabefestsetzung erfolgt ist, so hat eine Festsetzung nach § 201 BAO zu erfolgen. Hat bereits eine bescheidmäßige Festsetzung stattgefunden, so ist eine Bescheidänderung vorzunehmen.

6.2.3. Bescheidmäßige Feststellung von ECE-Werten

6.2.3.1. Sofern begründete Zweifel an den angegebenen ECE-Werten bestehen, hat der Bundesminister für öffentliche Wirtschaft und Verkehr auf Antrag eines Abgabenschuldners oder des Bundesministeriums für Finanzen ECE-Verbrauchswerte festzustellen. Seitens der Finanzverwaltung werden begründete Zweifel nur bei offensichtlich unrichtig ausgewiesenen ECE-Werten anzunehmen sein, die entweder im konkreten Einzelfall oder im Hinblick auf die Anzahl der betroffenen Kraftfahrzeuge erhebliche steuerliche Auswirkungen nach sich ziehen würden. Dem Antrag sind im Gesetz näher umschriebene Gutachten beizulegen. Der Maximalsatz von 14% gilt auch bei bescheidmäßig festgestellten ECE-Werten (§ 6 Z 3).

6.2.3.2. Die bescheidmäßig festgestellten Werte sind vorerst nur für den betroffenen Abgabenschuldner maßgebend. Verfahrensrechtlich ist in derartigen Fällen wie folgt vorzugehen:

Zunächst ist die Abgabe innerhalb des Anmeldezeitraums (§ 11) anhand der ausgewiesenen ECE-Werte zu bemessen und zu entrichten. Nach Vorliegen des Feststellungsbescheides hat

- in "Unternehmerfällen" eine Berichtigung für den Anmeldezeitraum stattzufinden, in dem die bescheidmäßige Festsetzung erfolgt ist (§ 8 Abs. 1),

- in "Nichtunternehmerfällen" eine Abgabenfestsetzung (§ 8 Abs. 4) zu erfolgen. Da § 8 Abs. 4 einen Verfahrenstitel eigener Art darstellt, gilt dies auch dann, wenn die Abgabe bereits einmal gemäß § 201 BAO endgültig bescheidmäßig festgesetzt worden ist (zB weil keine Anmeldung erfolgte).

6.2.3.3. Für die übrigen Fahrzeuge der betroffenen Type gilt folgendes:

Die festgestellten Werte sind vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der Wiener Zeitung zu veröffentlichen und gelten erst für nach dem der Kundmachung folgenden Tag verwirklichte Tatbestände.

7. Entstehen der Steuerschuld (§ 7 NoVAG)

Die Steuerschuld entsteht insbesondere

- bei der Lieferung mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist (bei USt-Istbesteuerung allerdings auch hier Istbesteuerung);
- bei der Vermietung mit Ablauf des Kalendermonats, in dem mit der Vermietung begonnen wurde;
- beim Eigenimport mit dem Tag der Zulassung;
- beim Verkauf, bei der Entnahme oder einer Nutzungsänderung eines befreiten Kraftfahrzeuges mit Ablauf des Kalendermonats, in dem der Vorgang stattgefunden hat;
- bei erstmaliger Zulassung eines bisher zum Verkauf bestimmten Kraftfahrzeuges eines Fahrzeughändlers als Anlagevermögen mit Ablauf des Kalendermonats, in der die Zulassung erfolgt ist;
- bei der Umwidmung eines Vorführkraftfahrzeuges als Anlagevermögen eines Fahrzeughändlers mit Ablauf des Kalendermonats der Umwidmung;
- bei bescheidmäßiger Festsetzung der ECE-Werte mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Festsetzung erfolgt ist.

8. Änderung der Bemessungsgrundlage oder des Steuersatzes (§ 8 NoVAG)

8.1. Änderung der Bemessungsgrundlage

8.1.1. § 8 NoVAG ist dem § 16 UStG 1972 nachgebildet. Hat sich die Bemessungsgrundlage im Nachhinein geändert, so ist die Berichtigung nicht rückwirkend, sondern für den Anmeldezeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.

Beispiel:

Lieferung eines Kraftfahrzeuges im Jänner 1992:

Nettoentgelt	200000 S
NoVA 10 %	20000 S
20 % Umsatzsteuer	<u>44000 S</u>
Kaufpreis	264000 S

Im September 1992 steht fest, dass 20% des Kaufpreises uneinbringlich sind. Damit vermindert sich auch die NoVA um 20%, dh. um 4000 Schilling. Diese Berichtigung (= Verminderung der abzuführenden NoVA) erfolgt in der Anmeldung für den Monat September.

8.1.2. Die Berichtigung ist in beiden Richtungen vorzunehmen.

Beispiel:

Angaben wie Beispiel zu Punkt 8.1.1. Im Dezember 1992 ist der Schuldner überraschenderweise in der Lage, seine offenen Verbindlichkeiten zu decken. Es wird vom Unternehmer der ausstehende Teil des Kaufpreises, in dem auch die anteilige NoVA enthalten ist, vereinnahmt. Der fehlende Teil der NoVA ist erneut zu berichtigen dh. die abzuführende NoVA für den Monat Dezember 1992 wird um 4000 S erhöht.

8.1.3. Fällt aufgrund einer Rücknahme des Fahrzeuges die Lieferung rückwirkend weg (Geltendmachung eines Eigentumsvorbehaltes, Wandlung), so ist die Gebrauchsüberlassung bis zum Zeitpunkt der Rücknahme des Fahrzeuges als gewerbliche Vermietung im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG zu werten. Im Hinblick darauf, dass an die Stelle des wegfallenden Tatbestandes des § 1 Z 1 NoVAG jener des § 1 Z 2 NoVAG tritt, ändert sich grundsätzlich nichts an der bereits eingetretenen Steuerpflicht. Eine Berichtigung gemäß § 8 NoVAG ist nur in sinngemäßer Anwendung des Punktes 8.1.4. möglich.

Beispiel:

Ein Autohändler liefert unter Eigentumsvorbehalt einen PKW zum Preis von 200000 S plus 20000 S NoVA plus 44000 S USt. Nach Bezahlung eines Viertels des Kaufpreises

wird der Käufer zahlungsunfähig. Der Autohändler macht den Eigentumsvorbehalt geltend und der PKW wird zurückgestellt. Die bisherigen Zahlungen werden als Mietentgelte behandelt. Während eine Berichtigung der Umsatzsteuer vorgenommen werden kann, ist eine Berichtigung der NoVA nicht möglich. Im Falle eines Totalschadens könnten hingegen drei Viertel der NoVA berichtigt werden (vgl. Punkt 8.1.4.).

8.1.4. Bei Leasingunternehmen bestehen keine Bedenken, in Ausnahmefällen eine Berichtigung der NoVA vorzunehmen. Eine anteilige Berichtigung ist dann möglich,

- wenn die Leasingraten nicht mehr bezahlt werden und
- wenn auch keine Aussicht auf weitere Zahlungen besteht, und
- wenn die Leasinggesellschaft keine Möglichkeit hat, das Kraftfahrzeug selbst zu verwerten.

Beispiel 1:

Leasingvertrag über vier Jahre, Bemessungsgrundlage der NoVA 200000 S, NoVA 10%, daher 20000 S. Nach Ablauf eines Jahres stellt der private Leasingnehmer die Zahlung der Leasingraten ein und ist ab diesem Zeitpunkt samt Auto unauffindbar. Die Leasinggesellschaft kann drei Viertel der NoVA, also 15000 S, berichtigen.

Genauso wäre vorzugehen, wenn das Auto einen Totalschaden hat und feststeht, dass der Leasingnehmer nicht in der Lage ist, die Leasingraten zu bezahlen.

Erlangt die Leasinggesellschaft wieder Zugriff auf das Fahrzeug und kann es noch verwertet werden bzw. nimmt der Leasingnehmer die Zahlungen wieder auf, dann ist die NoVA erneut zu berichtigen. Eine anteilige Berichtigung, wenn der Leasingnehmer nicht regelmäßig bezahlt oder wenn das Fahrzeug einen erheblichen Wertverlust erlitten hat, ist nicht möglich. Eine Berichtigung der NoVA ist bei der Leasinggesellschaft nur dann zulässig, wenn der Leasingnehmer keine Vergütung gemäß § 12 NoVAG in Anspruch nehmen kann. Wird das Kraftfahrzeug vom Leasingnehmer zu einem der begünstigten Verwendungszwecke des § 12 NoVAG verwendet, muss die Leasinggesellschaft davon ausgehen, dass der Leasingnehmer die Vergütung in Anspruch nimmt.

Beispiel 2:

Die Leasinggesellschaft vermietet ein Fahrzeug, das als Taxi verwendet wird. Auch wenn das Fahrzeug nach einiger Zeit unauffindbar ist und der Leasingnehmer seine Zahlungen endgültig einstellt, kann die Leasinggesellschaft nicht die NoVA berichtigen, weil sie davon ausgehen muss, dass der Leasingnehmer die Vergütung der NoVA gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG in Anspruch genommen hat.

8.2. Änderung des Steuersatzes

8.2.1. Setzt der Bundesminister für öffentliche Wirtschaft und Verkehr den Durchschnittsverbrauch gemäß § 6 Abs. 5 NoVAG bescheidmäßig fest (siehe Punkt 6.2.3.),

so ändert sich damit auch der Steuersatz der NoVA beim betroffenen Abgabenschuldner. Auch diese Berichtigung ist für den Anmeldezeitraum durchzuführen, in dem die bescheidmäßige Festsetzung eingetreten ist.

8.2.2. Kein Fall einer Berichtigung im Sinne des § 8 NoVAG ist gegeben, wenn der Steuersatz unrichtig berechnet worden ist. In diesem Fall ist eine Berichtigung für den ursprünglichen Anmeldezeitraum vorzunehmen.

Beispiele:

a) Verkauf eines Kraftfahrzeuges um 200000 S, NoVA 10%, daher 20000 S, durch einen Autohändler im Monat Februar; im Monat Mai stellt der Unternehmer fest, dass der richtige NoVA-Satz 12% ist. Es ist die Anmeldung für den Monat Februar zu berichtigen und die Differenz von 4000 S an das Finanzamt zu entrichten.

b) Der Unternehmer führt im März aufgrund eines Rechenfehlers bei einem verkauften Auto um 10000 S zu viel NoVA an das Finanzamt ab. Der Fehler wird erst im September festgestellt. Der Unternehmer hat die Anmeldung für den Monat März zu berichtigen.

8.3. Änderung der Vergütung

8.3.1. Hat der Leistungsempfänger eine Vergütung gemäß § 3 Z 3 NoVAG in Anspruch genommen und wird er vor vollständiger Begleichung des Kaufpreises zahlungsunfähig, so ist in Fällen, in denen das Fahrzeug nicht zurückgestellt wird, davon auszugehen, dass der liefernde Unternehmer seine Forderung, in der auch die NoVA enthalten ist, berichtigt. Es hat daher auch der Vergütungsempfänger seine bereits vom Finanzamt erhaltene Vergütung zu berichtigen.

Beispiel:

Der Autohändler liefert einen PKW an einen Taxiunternehmer zum Preis von 200000 S plus 20000 S NoVA plus 44000 S Umsatzsteuer. Der Taxiunternehmer erhält vom Finanzamt 20000 S NoVA-Vergütung. Nach Bezahlung des halben Kaufpreises wird der Taxiunternehmer zahlungsunfähig. Das Fahrzeug verbleibt beim Taxiunternehmer. Der Autohändler berichtigt seine Forderung um 50% auf 132000 S, darin enthalten 10000 S NoVA und 22000 S USt. Die 10000 S NoVA, die der Autohändler vom Finanzamt zurückfordert, weil er sie tatsächlich nicht erhalten hat, müssen auch beim Taxiunternehmer berichtigt werden, sodass das Finanzamt gegenüber dem Taxiunternehmer eine Forderung von 10000 S hat.

Wird das Kraftfahrzeug aufgrund der Geltendmachung eines Eigentumsvorbehaltes oder einer Wandlung zurückgestellt und wurde vom Leistungsempfänger bereits eine Vergütung beansprucht, so tritt Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG ein.

8.3.2. Hat der Leistungsempfänger eine Vergütung gemäß § 3 Z 3 NoVAG in Anspruch genommen, wird aber nach Bezahlung des Kaufpreises einschließlich NoVA und USt der Autohändler zahlungsunfähig, sodass er die fällige NoVA nicht an das Finanzamt abführen kann, so ist beim Leistungsempfänger keine Berichtigung durchzuführen.

Beispiel:

Der Autohändler liefert einen PKW um 200000 S plus 20000 S NoVA plus 44000 S USt, die der Taxiunternehmer auch bezahlt. Der Taxiunternehmer nimmt gegenüber dem Finanzamt die NoVA-Vergütung in Anspruch. Der Autohändler wird zahlungsunfähig und führt die NoVA nicht an das Finanzamt ab. Eine Berichtigung der vergüteten NoVA beim Taxiunternehmer erfolgt nicht.

9. Aufzeichnungspflicht (§ 9 NoVAG)

9.1. Aufzeichnungspflicht allgemein

9.1.1. Der Unternehmer, der normverbrauchsabgabepflichtige Vorgänge ausführt, muss darüber im Inland Aufzeichnungen führen, aus denen eindeutig hervorgeht, welchem Vorgang ein Steuerbetrag zuzuordnen ist.

9.1.2. Um die Vollständigkeit der steuerpflichtigen Vorgänge nachvollziehen zu können, müssen die Vorgänge getrennt nach

- steuerpflichtigen Vorgängen und nach
- gemäß § 1 Z 1 oder 2 NoVAG (Lieferung zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung, gewerbliche Vermietung von Vorführfahrzeugen an Unternehmer im Sinne des § 1 Z 1 NoVAG) oder nach § 3 Z 1 oder 2 NoVAG (Ausfuhrlieferung, Vorgänge betreffend Elektrofahrzeuge) von der Steuerpflicht ausgenommenen Vorgängen

aufgezeichnet werden. Ausfuhrlieferungen müssen schon aus umsatzsteuerlichen Gründen getrennt aufgezeichnet werden.

9.1.3. Im Rahmen der steuerpflichtigen Vorgänge sind für jeden Vorgang die Bemessungsgrundlage der NoVA, der Steuersatz und der Steuerbetrag aufzuzeichnen. Dies gilt auch für Unternehmer, die nur fallweise steuerpflichtige Vorgänge verwirklichen (zB bei Verkauf eines Taxifahrzeuges).

9.2. Aufzeichnungspflicht für begünstigte Verwendung

Der Unternehmer muss den Nachweis über den begünstigten Verwendungszweck fortlaufend geordnet aufbewahren. Als Nachweise kommen in Betracht:

- Liste der Vorführkraftfahrzeuge, aus der Zulassungs- und Veräußerungsdatum ersichtlich sind,
- Liste der nach § 3 Z 3 NoVAG befreiten Fahrzeuge und Nachweise über die Zulassung als solche.

10. Bescheinigungspflicht (§ 10 NoVAG)

10.1. Inhalt der Bescheinigung

Bei der Lieferung und der gewerblichen Vermietung (steuerbaren Vorgänge im Sinne des § 1 Z 1 oder 2) muss der Unternehmer dem Abnehmer bzw. Mieter des Kraftfahrzeuges eine Bescheinigung ausstellen, aus der hervorgeht, dass er die NoVA berechnet und abführt. Sie ist der Zulassungsbehörde zur Überprüfung vorzulegen (siehe Punkt 13). Die Bescheinigung sollte folgenden Inhalt haben (siehe auch Muster im Anhang):

"An die Bezirkshauptmannschaft

An die Bundespolizeidirektion

An das Verkehrsamt Wien

Bescheinigung gemäß § 10 Normverbrauchsabgabegesetz (BGBl. Nr. 695/1991).

Die Firma bestätigt hiemit, dass die Normverbrauchsabgabe gemäß den Bestimmungen des Normverbrauchsabgabegesetzes 1991 für das Kraftfahrzeug Marke/Modell Motornummer Fahrgestellnummer ordnungsgemäß berechnet wurde und zum Fälligkeitstermin an das Finanzamt abgeführt wird."

Diese Bescheinigung ist zu datieren und firmenmäßig zu zeichnen.

10.2. Gebühren

Die Bescheinigung ist kein Zeugnis im Sinne des § 14 TP 14 GebG, wenn sie an die genau bezeichnete Zulassungsbehörde adressiert und von dieser zu den Akten genommen bzw. nicht mehr zurückgestellt wird (siehe Punkt 10.1.). Die adressierte Bescheinigung erfüllt auch nicht den Tatbestand einer gebührenpflichtigen Beilage.

11. Abgabenerhebung (§ 11 NoVAG)

11.1. Unternehmerfälle (Entstehung der Steuerschuld nach § 7 Abs. 1 Z 1 und 2 bzw. § 8 NoVAG)

11.1.1. Die Abgabenerhebung ist in den Fällen, in denen die Steuerschuld immer mit Ablauf eines Kalendermonats entsteht, dem Umsatzsteuerverfahren nachgebildet. Der Abgabepflichtige hat spätestens am 10. Tag des auf die Entstehung der Steuerschuld zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung abzugeben, in der der Steuerbetrag selbst berechnet wird (also zB für April 1992 am 10. Juni 1992). Bis spätestens zu diesem Tag ist die Abgabe auch zu entrichten (Fälligkeitstag). Eine Ausnahme besteht nur für Jänner 1992, die entsprechende Anmeldung und Entrichtung hat erst bis 10. April 1992 zu erfolgen (§ 15 Abs. 3 NoVAG). Anders als beim Umsatzsteuerverfahren gibt es nur einen monatlichen und keinen vierteljährlichen Anmelungszeitraum. Eine Jahreserklärung ist nicht einzureichen.

11.1.2. Für die Erhebung der Abgabe ist das Finanzamt zuständig, das für die Einhebung der Umsatzsteuer des Abgabenschuldners (dh. des Unternehmers, siehe Punkt 4.1.) zuständig ist.

11.2. Nichtunternehmerfälle (Entstehung der Steuerschuld nach § 7 Abs. 1 Z 3 NoVAG)

11.2.1. Entsteht die Steuerschuld mit dem Tag der Zulassung, so ist die Abgabe spätestens einen Monat nach der Zulassung vom Abgabepflichtigen (dh. vom Zulassungsbesitzer, siehe Punkt 4.2.) selbst zu berechnen, anzumelden und zu entrichten (zB bei einer Zulassung am 8. April 1992 bis spätestens 8. Mai 1992).

11.2.2. Für die Erhebung der Abgabe ist das Finanzamt zuständig, das für die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer des Abgabenschuldners zuständig ist.

11.3. Formulare

Für die Anmeldung, die als Abgabenerklärung gilt, sind die amtlich aufgelegten Vordrucke NOVA 1 (für die Fälle des Punktes 11.1.) und NOVA 2 (für die Fälle des Punktes 11.2.) zu verwenden (§ 133 Abs. 2 BAO).

11.4. Festsetzung

Die NoVA ist eine Selbstberechnungsabgabe im Sinne des § 201 BAO. Sie ist daher nur festzusetzen, wenn die Anmeldung nicht eingereicht worden ist oder wenn sie sich als

unvollständig oder unrichtig erweist. Die Festsetzung ist auch zusammengefasst für mehrere Monate in einem Bescheid zulässig.

11.5. Wirksamwerden einer Gutschrift

In Analogie zu § 21 Abs. 1 UStG 1972 wirkt eine sich aufgrund einer Anmeldung ergebende Gutschrift (Vergütung) auf den Tag der Einreichung der Anmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Anmeldezeitraums zurück.

12. Vergütung (§ 12 NoVAG)

12.1. Vergütungstatbestände

Die vom Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist in folgenden Fällen zu vergüten:

- Das Kraftfahrzeug kann aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht zum Verkehr zugelassen werden.

Beispiel:

Rennwagen oder importierte Fahrzeuge, die die österreichischen Abgashöchstwerte überschreiten.

- Das Kraftfahrzeug kann aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht mehr zum Verkehr zugelassen werden.

Beispiel:

Ein Personenkraftwagen wird nach der Lieferung aber vor der Zulassung zum Verkehr im Inland zu einem Rennwagen umgebaut.

- Innerhalb von fünf Jahren nach der Lieferung ist für das Kraftfahrzeug im Inland keine Zulassung zum Verkehr erfolgt.

Beispiel:

Kauf eines wertvollen im Inland noch nie zugelassenen Oldtimers, der ausschließlich Ausstellungszwecken dient.

- Die Steuerbefreiung für Fahrschulkraftfahrzeuge, Miet- und Platzkraftwagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung bestimmt sind, oder Rettungsfahrzeuge (§ 3 Z 3 NoVAG) steht fest (siehe dazu Punkt 3.3.).

12.2. Durchführung der NoVA-Vergütung

12.2.1. Ein Vergütungsanspruch besteht nur dann, wenn der unmittelbar vorangegangene Erwerb (das unmittelbar vorangegangene Anmieten) des Kraftfahrzeuges ein steuerpflichtiger Vorgang war.

Beispiele:

a) Ein Taxiunternehmer kauft von einem Privaten ein Kraftfahrzeug, für das dieser seinerzeit die NoVA zu tragen hatte. Ein Vergütungsanspruch steht dem Taxiunternehmer nicht zu, weil der Erwerb nicht abgabepflichtig ist.

b) Ein Taxiunternehmer verkauft ein Taxi, für das er die Vergütung in Anspruch genommen hat, drei Jahre nach der Anschaffung an ein Leasingunternehmen. Es entsteht eine Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG; Bemessungsgrundlage für die NoVA ist das Entgelt (siehe Punkte 1.4. und 5.1.). Das Leasingunternehmen vermietet das Fahrzeug wieder an einen Taxiunternehmer. Es entsteht kein neuerlicher Vergütungsanspruch, weil das Vermieten selbst nicht abgabepflichtig ist.

12.2.2. Hat ein Unternehmer ohne Erfüllung eines abgabepflichtigen Tatbestandes oder im Falle der Verwirklichung eines Befreiungstatbestandes nach § 3 Z 1 oder 2 NoVAG die NoVA trotzdem berechnet, weiterverrechnet und abgeführt, so kommt eine Vergütung nicht in Betracht. Es ist in solchen Fällen vielmehr eine Berichtigung vorzunehmen (siehe Punkt 8.2.2.).

Beispiele:

Verkauf eines Klein-LKW oder eines Elektrofahrzeuges mit Berechnung und Weiterverrechnung der NoVA.

12.2.3. Der Vergütungsanspruch steht dem Empfänger des Kraftfahrzeuges zu, der die NoVA zu tragen hat, wenn auf das konkrete Kraftfahrzeug ein unter Punkt 12.1. angeführter Tatbestand zutrifft. Er hat innerhalb der gesetzlichen - nicht verlängerbaren - Frist von fünf Jahren ab Verwirklichung des Vergütungstatbestandes den entsprechenden Antrag unter Verwendung der aufgelegten Drucksorten bei der zuständigen Abgabenbehörde einzureichen.

Beispiele:

a) Ein Taxiunternehmer kauft ein Kraftfahrzeug zur Verwendung als Taxi. Mit der Zulassung als Taxi steht fest, dass der Vergütungsanspruch erfüllt ist. Innerhalb der Frist von fünf Jahren ab dem Tag der Zulassung kann der Taxiunternehmer seinen Vergütungsanspruch geltend machen.

b) Ein Museumsbesitzer kauft einen im Inland noch nicht zugelassenen Oldtimer und stellt ihn in seinem Museum aus. Besteht die rechtliche und tatsächliche Möglichkeit, das Fahrzeug im Inland zuzulassen, so ist der Vergütungsanspruch erst verwirklicht,

wenn seit dem Tag der Lieferung des Fahrzeugs fünf Jahre verstrichen sind. Innerhalb weiterer fünf Jahre hat der Museumsbesitzer das Recht, die Vergütung zu beanspruchen. Sprechen rechtliche oder tatsächliche Gründe gegen eine Zulassung des Fahrzeuges im Inland, so ist der Vergütungsanspruch bereits mit der Lieferung des Fahrzeuges entstanden. Innerhalb von fünf Jahren ab dem Tag der Lieferung kann dieser Anspruch geltend gemacht werden.

12.2.4. Wird ein Kraftfahrzeug, das einen Vergütungstatbestand erfüllt, geleast, so entsteht für den Leasingnehmer der Vergütungsanspruch zur Gänze im Zeitpunkt der Tatbestandserfüllung und nicht erst anteilig im Zeitpunkt der Bezahlung der Leasingraten.

Beispiel:

Ein Autoverleihbetrieb least ein Kraftfahrzeug. Es entsteht bereits der gesamte Vergütungsanspruch, der innerhalb von fünf Jahren geltend gemacht werden kann.

12.2.5. Die Höhe des Vergütungsanspruches ergibt sich grundsätzlich aus dem in der Rechnung (im Leasingvertrag) dem Vergütungsberechtigten gegenüber ausgewiesenen Betrag. Wird ein Kraftfahrzeug erst nach einer anderweitigen Verwendung dem begünstigten Zweck (§ 3 Z 3 NoVAG) zugeführt, so bemisst sich die Vergütung nach dem gemeinen Wert (ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente).

Beispiele:

a) Ein Taxiunternehmer kauft ein Kraftfahrzeug, das sofort als Taxi zugelassen wird. Die Höhe des Vergütungsanspruches ist mit der Höhe der vom Autohändler berechneten und abgeführten NoVA ident.

b) Ein Taxiunternehmer least ein Kraftfahrzeug, das sofort als Taxi zugelassen wird. Die Höhe des Vergütungsanspruches ist mit der Höhe der vom Leasinggeber berechneten und abgeführten NoVA ident.

c) Ein Taxiunternehmer kauft ein Kraftfahrzeug um 200000 S + 9% NoVA + 20% USt für private Zwecke. Nach zwei Jahren legt er das Fahrzeug (gemeiner Wert ohne USt und ohne NoVA 130000 S) in seinen Betrieb ein und verwendet es als Taxi. Im Zeitpunkt der Einlage in seinen Betrieb verwirklicht er den Vergütungstatbestand. Die Höhe der Vergütung errechnet sich vom gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges im Zeitpunkt der Einlage. Dabei ist jener Steuersatz heranzuziehen, der beim Kauf des Kraftfahrzeuges angewendet wurde. Der Vergütungsanspruch beträgt daher 11700 S (9% von 130000 S).

12.2.6. Werden bei einem Kraftfahrzeug vom Fahrzeughalter begünstigte und nicht begünstigte Zwecke mehrmals nacheinander gewechselt, so können mehrere Vergütungsansprüche erfüllt werden. Die Höhe der späteren Vergütungsansprüche berechnet sich vom gemeinen Wert (ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente) im Zeitpunkt der Erfüllung der Vergütungstatbestände.

Beispiel:

Für ein Kraftfahrzeug, das der kurzfristigen Vermietung dient, wird die NoVA in Höhe der vom Autohändler berechneten und abgeführten Abgabe vergütet. Nach einem Jahr wird das Kraftfahrzeug vom Käufer als Leasingfahrzeug verwendet. Es entsteht eine Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG; Bemessungsgrundlage ist der gemeine Wert (siehe Punkte 1.4. und 5.2.). Nach zwei weiteren Jahren wird das Kraftfahrzeug wiederum zur kurzfristigen Vermietung verwendet. Es wird neuerlich ein Vergütungstatbestand erfüllt; die Höhe der Vergütung errechnet sich vom gemeinen Wert ohne Umsatzsteuer und NoVA in diesem Zeitpunkt.

12.2.7. Eine nur vorübergehende Änderung des Verwendungszwecks von nicht mehr als drei Monaten führt weder zu einer Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG noch zu einem neuerlichen Vergütungstatbestand (siehe Punkt 1.4.1.).

12.2.8. Wird im Falle der Erfüllung eines abgabepflichtigen Tatbestandes nach § 1 Z 3 NoVAG (siehe Punkt 1.3.) gleichzeitig ein Vergütungstatbestand verwirklicht, so bestehen aus verfahrensökonomischen Gründen keine Bedenken, wenn von der Entrichtung der Abgabe Abstand genommen wird. Es ist beim zuständigen Finanzamt (Finanzamt, das für die Kraftfahrzeugsteuer des Abgabenschuldners zuständig ist) lediglich eine Anmeldung einzureichen, aus der hervorgeht, dass ein Vergütungstatbestand erfüllt wurde.

Beispiel:

Ein Taxiunternehmer importiert selbst ein im Inland noch nie zugelassenes Kraftfahrzeug. Im Zeitpunkt der Zulassung als Taxi erfüllt er einerseits die Abgabepflicht nach § 1 Z 3 NoVAG, gleichzeitig jedoch den Vergütungstatbestand nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG.

12.2.9. Ändert sich die Bemessungsgrundlage, so ändert sich auch die entsprechende Höhe der Vergütung. Siehe dazu Punkt 8.3.

12.3. Zuständige Abgabenbehörde

Für die Vergütung ist im Falle der Steuerbefreiung nach § 3 Z 3 NoVAG (für Fahrschulkraftfahrzeuge usw.) das Finanzamt zuständig, das auch für die Erhebung der Umsatzsteuer des Leistungsempfängers zuständig ist oder zuständig wäre. In allen anderen Fällen ist das für die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer zuständige Finanzamt zuständig, in dessen Amtsbereich der Leistungsempfänger seinen Sitz, seinen (Haupt-)Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Subsidiär ist jenes für die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer sachlich zuständige Finanzamt örtlich zuständig, das auf Antrag mit dem Vergütungsanspruch befasst wird.

12.4. Nachweis über die Höhe des Vergütungsanspruchs

Der Leistungsempfänger hat den Vergütungsanspruch nicht nur dem Grunde sondern auch der Höhe nach nachzuweisen. Als Nachweis kommt dabei alles in Betracht, was zur Feststellung der Höhe des Vergütungsanspruches geeignet ist. Im Einzelnen können die folgenden Fälle unterschieden werden:

- Bemessungsgrundlage Entgelt: Rechnung mit gesondertem NoVA-Ausweis, Bescheinigung des Abgabenschuldners über die Höhe der abgeführten NoVA.

Beispiele:

a) Ein Taxiunternehmer kauft ein Kraftfahrzeug und lässt es sofort als Taxi zu. Für die Geltendmachung des Vergütungsanspruchs ist eine Rechnung mit NoVA-Ausweis oder eine Bescheinigung des Autohändlers ausreichend.

b) Ein Museumsbesitzer kauft ein Kraftfahrzeug, das, obwohl es im Inland zugelassen werden kann, innerhalb von fünf Jahren nicht zugelassen wird. Als Nachweis für den Vergütungsanspruch kommt die ursprüngliche Rechnung oder eine Bescheinigung des Autohändlers in Betracht.

- Bemessungsgrundlage gemeiner Wert: Im Falle des Leasings Bescheinigung des Leasinggebers über die Höhe der abgeführten NoVA, beim Wechsel von der nichtbegünstigten zur begünstigten Verwendung Nachweis über den (ursprünglich angewendeten) Steuersatz (Rechnung, Bescheinigung nach § 10 NoVAG, eigene Anmeldung der NoVA) und die Höhe des gemeinen Wertes ohne Umsatzsteuerkomponente und NoVA (Zollwert, "Eurotax"-Liste, Händlerlistenpreis, usw.; siehe Punkt 5.2.).

Beispiele:

a) Ein Taxiunternehmer least ein noch nie zugelassenes Kraftfahrzeug, das als Taxi zugelassen wird. Als Nachweis für den Vergütungsanspruch ist eine Bescheinigung des Leasinggebers über die Höhe der abgeführten NoVA erforderlich.

b) Ein Taxiunternehmer legt ein Kraftfahrzeug nach einem Zeitraum privater Nutzung in den Betrieb ein. Für die Geltendmachung des Vergütungsanspruchs ist einerseits ein Nachweis über die Höhe des gemeinen Wertes im Zeitpunkt der Einlage (zB anhand der "Eurotax-Liste"), andererseits über die Höhe des ursprünglich angewendeten Steuersatzes (Rechnung, Bescheinigung) erforderlich.

13. Mitwirkung anderer Behörden (§ 13 NoVAG)

Die Zulassungsbehörde hat bei der erstmaligen Zulassung zum Verkehr eine Bescheinigung gemäß § 10 NoVAG zu verlangen. Liegt eine solche Bescheinigung nicht vor, so ist die

Zulassung dem Finanzamt zu melden, das für die Kraftfahrzeugsteuer zuständig ist. Diese Meldung hat mindestens halbjährlich zu erfolgen. Folgende Fahrzeuge sind von der Meldepflicht ausgenommen:

- Vorführkraftfahrzeuge
- Kraftfahrzeuge von völkerrechtlich privilegierten Personen und Einrichtungen, für die die Steuerschuld nach § 1 Z 3 NoVAG (siehe Punkt 1.3.) entsteht und die von der Einfuhrumsatzsteuer befreit sind.

Die Nichtvorlage einer Bescheinigung gemäß § 10 NoVAG stellt kein Hindernis für die Zulassung dar.

14. Inkrafttreten, Übergangsbestimmungen (§ 15 NoVAG)

14.1 Inkrafttreten allgemein

Grundsätzlich unterliegen der NoVA alle Vorgänge (Lieferung, erstmalige Vermietung, Zulassung nach Einfuhr, Eigenverbrauch, Nutzungsänderung usw.), die nach dem 31. Dezember 1991 ausgeführt werden. NoVA ist bereits zu erheben, wenn Neu- oder Vorführfahrzeuge, die sich am 31. Dezember 1991 im Warenvorrat eines Fahrzeughändlers oder im Leasingbestand eines Leasingunternehmers befunden haben, nach dem 31. Dezember 1991 geliefert, erstmals vermietet oder entnommen werden.

14.2. Verhältnis zur erhöhten Umsatzsteuer

14.2.1. Kraftfahrzeuge, die bei der Lieferung oder bei der Einfuhr dem erhöhten Umsatzsteuersatz von 32% unterlegen sind, unterliegen bei der erstmaligen Zulassung im Inland dann nicht der NoVA, wenn der Leistungsempfänger oder der Importeur den Vorsteuerabzug nicht in Anspruch nehmen konnte (§ 15 Abs. 2 NoVAG). Es ist daher ausgeschlossen, dass im Falle einer Lieferung oder Einfuhr vor dem 1. Jänner 1992 und einer Zulassung nach dem 31. Dezember 1991 sowohl (noch) die 32%ige Umsatzsteuer (ohne Vorsteuerabzug) zum Zuge kommt als auch die NoVA erhoben wird. Wurde bei der Einfuhr keine EUST erhoben (zB wenn das Kraftfahrzeug Übersiedlungsgut im Sinn des § 36 ZollG darstellt), so stellt die erstmalige Zulassung im Inland nach dem 31. Dezember 1991 einen steuerpflichtigen Vorgang dar.

Beispiel 1:

Lieferung eines PKW am 15. Dezember 1991 an einen Privaten (kein Vorsteuerabzug), Zulassung am 20. Jänner 1992. Es fällt eine Umsatzsteuer von 32% an, nicht hingegen eine NoVA.

Beispiel 2:

Einfuhr eines PKW (kein Übersiedlungsgut im Sinne des § 36 ZollG) am 20. Dezember 1991 durch einen Privaten (kein Vorsteuerabzug der EUST), Zulassung am 20. Jänner 1992. Es fällt eine Einfuhrumsatzsteuer von 32% an, nicht hingegen eine NoVA.

Beispiel 3:

Lieferung eines bestellten PKW am 20. Dezember 1991 an den Fahrzeughändler. Der (private) Käufer hat den Kaufpreis (inkl. 32% USt) bereits bezahlt. Der Händler liefert das Fahrzeug erst am 7. Jänner 1992 an den Käufer. Da die Lieferung somit erst im Jahre 1992 erfolgt ist, fällt NoVA an; die Rechnung ist dahin gehend zu berichtigen, dass nur der 20%ige USt-Satz zur Anwendung kommt.

Beispiel 4:

Lieferung eines Kleinbusses am 20. Dezember 1991; der Vorsteuerabzug konnte in Anspruch genommen werden. Zulassung am 20. Jänner 1992. Es ist NoVA zu entrichten.

Beispiel 5:

Einfuhr eines PKW am 30. November 1991 durch einen Privaten als Übersiedlungsgut (§ 36 ZollG). Es ist keine EUST zu entrichten. Zulassung am 20. Jänner 1992. Es ist NoVA gemäß § 1 Z 3 zu entrichten.

14.2.2. Besteht für ein Fahrzeug, das vor dem 1. Jänner 1992 dem USt-Satz von 32% unterliegt, die Möglichkeit eines Vorsteuerabzugs, so wirkt gemäß dem neuformulierten § 10 Abs. 4 UStG bei einem solchen Fahrzeug für sämtliche umsatzsteuerpflichtigen Vorgänge (Vermieten, Verkaufen, Eigenverbrauch) der 32%ige Steuersatz über den 31. Dezember 1991 hinaus noch weiter, wenn kein steuerpflichtiger Vorgang im Sinne des NoVAG erfüllt wird, der einen erstmaligen "Letztverbrauch" darstellt. Siehe dazu Abschnitt II Punkt 2 (§ 10 Abs. 4 UStG).

14.2.3. Wird ein Leasingvertrag mit Wirksamkeitsbeginn vor dem 1. Jänner 1992 abgeschlossen, so bleibt für alle Leasingraten der 32%ige Steuersatz bestehen. Die erstmalige Zulassung nach dem 31. Dezember 1991 führt zu keinem steuerpflichtigen Vorgang.

Beispiel 1:

Das Kraftfahrzeug wird am 10. Dezember 1991 vom Leasinggeber gekauft. Der Leasingvertrag wird beginnend mit 15. Dezember 1991 abgeschlossen. Das

Kraftfahrzeug wird am 20. Jänner 1992 zugelassen. Gleichgültig, ob der Leasingnehmer vorsteuerabzugsberechtigt ist oder nicht, sind auch für die Leasingraten ab 1992 32% Umsatzsteuer zu berechnen und abzuführen. NoVA ist nicht zu entrichten.

Beispiel 2:

Das Kraftfahrzeug wird am 20. Dezember 1991 vom Leasinggeber gekauft. Der Leasingvertrag wird beginnend mit 20. Jänner 1992 abgeschlossen, das Kraftfahrzeug am 30. Jänner 1992 zugelassen. Es wird ein normverbrauchsabgabepflichtiger Vorgang bewirkt; es sind daher 20% USt und NoVA zu entrichten.

15. NoVA im Zusammenhang mit Umsatz- und Ertragsbesteuerung

15.1. Umsatzsteuer

Bei Bemessung der Umsatzsteuer zählt die NoVA zum Entgelt gemäß § 4 UStG. Es wird daher Umsatzsteuer von der NoVA berechnet. Dies gilt nicht für die Einfuhrumsatzsteuer. Durch die (nachträgliche) NoVA-Pflicht ändert sich die Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer nicht.

15.2. Ertragsteuern

15.2.1. Ertragsteuerlich kann die NoVA Teil der Anschaffungskosten oder sofort abzugsfähige Betriebsausgabe sein.

- Erwirbt der "Letztverbraucher" ein Fahrzeug von einem Fahrzeughändler, so ist die NoVA Bestandteil des Kaufpreises und somit "automatisch" Teil der Anschaffungskosten. Soweit ein Fahrzeug zur Einkunftserzielung verwendet wird, wird die NoVA als Bestandteil der AfA steuerwirksam. Wird die NoVA auf Basis des § 3 Z 3 NoVAG vergütet, so liegt eine Minderung der Anschaffungskosten vor.
- Least der "Letztverbraucher" ein Fahrzeug, so zählt die Abgabe für das Leasingunternehmen zu den Anschaffungs(neben)kosten. Die Bemessung eines Investitionsfreibetrages sowie die Berechnung der AfA gehen somit von den Anschaffungskosten einschließlich NoVA aus. Hat der Leasinggeber seinerseits das Fahrzeug angeleast und an einen "Letztverbraucher" vermietet, so ist die von ihm entrichtete NoVA als Mietrecht zu aktivieren und verteilt auf die Grundmietzeit abzuschreiben. Die Abgabe wird als Kalkulationsbestandteil der Leasingrate an den "Letztverbraucher" überwält. Sie wird daher im Wege einer allfälligen Absetzung der

Leasingrate als deren Bestandteil im Rahmen der Einkunftsermittlung eine abzugsfähige Ausgabe.

- Im Falle des Entstehens der Steuerschuld aufgrund der Zulassung (zB Eigenimport) zählt die Abgabe zu den Anschaffungs(neben)kosten des Fahrzeugs (Auswirkungen siehe oben).
- Eine bei der Lieferung eines Fahrzeugs anfallende NoVA (§ 1 Z 4 NoVAG, zB Verkauf durch Taxiunternehmer) ist eine sofort absetzbare Betriebsausgabe.
- Die bei einem Eigenverbrauch durch Entnahme abzuführende NoVA wirkt sich zunächst als Betriebsausgabe aus; siehe aber unten zur Entnahmebewertung.
- Eine bei einer sonstigen Änderung der Verhältnisse anfallende NoVA ist als nachträgliche Anschaffungskosten zu aktivieren.
- Wird die NoVA einem Leasingnehmer gemäß § 3 Z 3 NoVAG vergütet, so ist die Vergütung verteilt auf die Grundmietzeit als Einnahme anzusetzen (passive Rechnungsabgrenzung). Eine Verrechnung der Vergütung mit Mitvorauszahlungen ist nicht zulässig.
- In den Fällen des Eigenverbrauches durch Entnahme, der zugleich einen steuerbaren Vorgang nach § 1 Z 4 NoVAG darstellt, ist auch die NoVA sowohl ertragsteuer- als auch umsatzsteuerrechtlich in den Teilwert einzubeziehen.

15.2.2. Für die Sachbezugsbewertung bei der Verwendung arbeitgebereigener Kraftfahrzeuge durch Dienstnehmer ist von den Anschaffungskosten einschließlich NoVA und USt auszugehen.

ABSCHNITT II - ÄNDERUNGEN DES UStG 1972

1. Ermäßigter Steuersatz für Elektrofahrzeuge (§ 10 Abs. 2 Z 23 UStG 1972)

1.1. Geltungsdauer

Der ermäßigte Steuersatz nach dieser Bestimmung gilt nur für einen begrenzten Zeitraum von fünf Jahren, und zwar für steuerbare Umsätze, die zwischen 1. Jänner 1992 und 31. Dezember 1996 ausgeführt werden.

1.2. Begünstigte Fahrzeuge

Begünstigt sind Personen- und Kombinationskraftwagen, Lastkraftwagen, Motorräder und Fahrräder mit Hilfsmotor (Abgrenzung nach Zollltarifnummern), wenn sie nur elektrisch oder elektro-hydraulisch angetrieben werden. Hybridfahrzeuge, die sowohl mit Elektromotor als auch mit Verbrennungsmotor angetrieben werden können, fallen nicht unter den ermäßigten Steuersatz. Hingegen können Elektrofahrzeuge, die zwar auch einen Verbrennungsmotor besitzen, der jedoch nur zur zeitweisen Aufladung der Batterien dient, als Fahrzeuge, die nur elektrisch angetrieben werden, angesehen werden. Wird gemeinsam mit dem Elektrofahrzeug ein zweiter Batteriesatz und/oder ein Ladegerät geliefert, so liegt keine einheitliche Leistung vor. Der zweite Batteriesatz und das Ladegerät sind gesondert zu behandeln und dem Normalsteuersatz zu unterwerfen.

2. Weitergeltung des erhöhten Steuersatzes (§ 10 Abs. 4 UStG 1972)

2.1. Voraussetzungen

Der erhöhte Steuersatz wurde durch das AbgÄG 1991 grundsätzlich abgeschafft. Um jedoch zu vermeiden, dass in der Übergangsphase Fahrzeuge weder mit dem erhöhten Steuersatz noch mit Normverbrauchsabgabe belastet sind, sieht § 10 Abs. 4 UStG 1972 in seiner ab 1. Jänner 1992 geltenden Fassung den erhöhten Steuersatz für die Lieferungen, die Vermietung und den Eigenverbrauch von Kraftfahrzeugen im Sinne des § 2 NoVAG vor, wenn folgende Voraussetzungen gemeinsam vorliegen:

- Bei der seinerzeitigen Lieferung des Fahrzeuges an den Unternehmer bzw. der Einfuhr für das Unternehmen musste der erhöhte Steuersatz von 32% zur Anwendung gekommen sein. Gelangte noch der Steuersatz von 30% zur Anwendung (vor 1984), kommt § 10 Abs. 4 nicht zum Tragen.
- Die in Rechnung gestellte (bzw. an die Zollbehörde entrichtete) 32%ige Umsatzsteuer konnte der Unternehmer - zu Recht – als Vorsteuer abziehen.
- Die nunmehrige Lieferung, Vermietung oder der Eigenverbrauch lösen keinen steuerpflichtigen Vorgang im Sinne des NoVAG aus.
- Es liegt keine kurzfristige, nicht länger als 21 Tage dauernde Vermietung vor.

2.2. Anwendungsfälle

2.2.1. Anwendungsfälle der Weitergeltung des erhöhten Steuersatzes von 32% auf Kraftfahrzeuge im Sinne des NoVAG sind zB:

- Die länger als 21 Tage dauernde Vermietung (Leasing), wenn der Beginn der erstmaligen Vermietung des Kraftfahrzeuges vor dem 1. Jänner 1992 lag.
- Die Lieferung oder der Eigenverbrauch von vor dem 1. Jänner 1992 angeschafften (eingeführten) Taxi-, Fahrschul-, Leasingfahrzeugen oder Kleinbussen. Siehe dazu auch Abschnitt I Punkt 14.

Beispiel 1:

Anschaffung des Kraftfahrzeuges durch den Leasinggeber am 10. November 1991. Der Leasingvertrag wird beginnend mit 1. Dezember 1991 abgeschlossen. Die Leasingraten unterliegen auch nach dem 31. Dezember 1991 dem Steuersatz von 32%. Auch bei einem späteren Verkauf des Fahrzeuges zum Restwert kommt der Steuersatz von 32% zur Anwendung. Wird das Fahrzeug an einen vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer veräußert (zB an ein weiteres Leasingunternehmen oder an ein Taxiunternehmen), unterliegen auch die Umsätze dieses Unternehmers (zB Verleasen oder Veräußerung des Fahrzeuges durch den Taxiunternehmer) dem erhöhten Steuersatz.

Beispiel 2:

Anschaffung und Zulassung eines Kleinbusses am 10. Dezember 1991 durch einen Handelsvertreter. Sowohl für den Eigenverbrauch (gleichgültig, ob laufender Eigenverbrauch oder Entnahme) als auch für die Veräußerung dieses Fahrzeuges kommt auch nach dem 31. Dezember 1991 der erhöhte Steuersatz zur Anwendung. Dasselbe gilt zB bei einem vor dem 1. Jänner 1992 angeschafften und zugelassenen Taxi- oder Fahrschulkraftfahrzeug.

2.2.2. Ausgenommen von der Weitergeltung des erhöhten Steuersatzes ist die kurzfristige, nicht länger als 21 Tage dauernde Vermietung. Die für die Befreiung von der NoVA (im Wege der Vergütung) nunmehr geltende Frist von grundsätzlich einem Monat (siehe Punkt 3.3.1.) ist hiebei ohne Bedeutung.

Beispiel:

Ein von einem Leihwagenunternehmen zum Zweck der kurzfristigen Vermietung vor dem 1. Jänner 1992 unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges von 32% angeschafftes Fahrzeug wird vom 1. August 1992 bis 28. August 1992 vermietet. Für diese Vermietung kommt der Steuersatz von 32% zur Anwendung.

2.2.3. Ausgenommen von der Weitergeltung des erhöhten Steuersatzes sind auch Umsätze, die einen steuerpflichtigen Vorgang im Sinne des NoVAG auslösen (zB Lieferung an einen

"Letztverbraucher" oder Eigenverbrauch durch Entnahme eines zum 31. Dezember 1991 im Warenvorrat eines Fahrzeughändlers befindlichen Fahrzeuges im Jahr 1992). Es muss der zu beurteilende Umsatz der NoVA unterliegen. Löst erst ein nachfolgender Umsatz die NoVA-Pflicht aus, ändert dies nichts an der Anwendung des erhöhten Steuersatzes.

Beispiel:

Ankauf eines Fahrzeuges durch einen Fahrzeughändler am 15. Dezember 1991 (Vorsteuerabzug von 32%). Das Fahrzeug wird am 10. April 1992 an einen weiteren Fahrzeughändler oder an ein Leasingunternehmen geliefert. Diese Lieferung löst keine NoVA-Pflicht aus. Der NoVA - und somit dem Steuersatz von 20% - unterliegt erst die Lieferung des weiteren Händlers an den "Letztverbraucher" bzw. die Vermietung durch das Leasingunternehmen. Für die Lieferung vom 10. April 1992 kommt daher der Umsatzsteuersatz von 32% zur Anwendung.

In der Übergangszeit wurde vielfach irrtümlich auch in diesen Fällen von Lieferungen zwischen Fahrzeughändlern und/oder Leasingunternehmen der Steuersatz von 20% angewendet. Für Lieferungen bis Ende März 1992 kann von einer Berichtigung auf den Steuersatz von 32% Abstand genommen werden, da es sich hierbei ausschließlich um Lieferungen an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer handelt.

2.2.4. Unterliegt ein Umsatz dem erhöhten Steuersatz von 32%, kann derselbe Vorgang nicht zugleich der NoVA unterliegen.

3. Besonderer Vorsteuerabzug (§ 12a UStG 1972)

3.1. Voraussetzungen

Für Ausfuhrlieferungen von gebrauchten Kraftfahrzeugen, die nach dem 31. Dezember 1991 bewirkt werden, kann ein besonderer (fiktiver) Vorsteuerabzug unter folgenden Voraussetzungen geltend gemacht werden:

- Es muss eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gemäß § 6 Z 1 UStG 1972 in Verbindung mit § 7 UStG 1972 vorliegen.
- Es muss ein grundsätzlicher Anwendungsfall des § 4 Abs. 3 dritter Satz UStG 1972 gegeben sein.
- Das Fahrzeug muss mindestens seit zwei Jahren im Inland zum Verkehr zugelassen sein. Dies bedeutet, dass das Fahrzeug bis zum Zeitpunkt der Ausfuhrlieferung eine inländische Zulassung von insgesamt zwei Jahren aufweisen muss. Die Zeiten, in denen keine inländische Zulassung bestanden hat, können nicht mitgerechnet werden. Nach der

neuerlichen Zulassung beginnt die Frist allerdings nicht wieder neu zu laufen, vielmehr können sämtliche - auch nicht zusammenhängende - Zeiten der inländischen Zulassung zusammengerechnet werden (bloße Hemmung der Frist).

- Die vorstehenden Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein.

3.2. Berechnungsweise

Die abziehbare Vorsteuer ist mit 20% aus dem Erwerbspreis herauszurechnen; das bedeutet die Anwendung des Satzes von 16,66% auf den Erwerbspreis. Nach dem Gesetzeswortlaut ist eine Herausrechnung aus dem Erwerbspreis nur möglich, "soweit dieser gemäß § 4 Abs. 3 dritter Satz als durchlaufender Posten zu behandeln ist". Soweit daher eine Veräußerung unter dem Erwerbspreis erfolgt, kann ein Vorsteuerabzug gemäß § 12a UStG 1972 in diesem Ausmaß nicht geltend gemacht werden. Bei der Überprüfung, ob diese Einschränkung zur Anwendung kommt, kann der Erwerbspreis abzüglich der gemäß § 12a UStG 1972 abziehbaren Vorsteuer dem durchlaufenden Posten gegenübergestellt werden. Zum selben Ergebnis führt die Gegenüberstellung des vollen Erwerbspreises einerseits und des Veräußerungspreises an den ausländischen Abnehmer zuzüglich 20% andererseits. Dieser Veräußerungspreis ist - bei gleicher Ertragskalkulation des Händlers - mit dem Veräußerungspreis an einen Inländer ident.

Beispiel 1:

Ein Gebrauchtwagenhändler erwirbt von einem Privaten (oder von einem Unternehmer, der für das Fahrzeug gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972 keinen Vorsteuerabzug hatte) einen PKW um 60000 S. Der angenommene Verkaufspreis an einen Inländer beträgt 78000 S (davon 3000 S USt aufgrund der Berechnung gemäß § 4 Abs. 3 dritter Satz). Liegt nun eine steuerfreie Ausfuhrlieferung vor, kann der Händler einen Vorsteuerabzug von 10000 S (herausgerechnete 20% von 60000 S) geltend machen. Der Händler kann dem ausländischen Abnehmer daher insgesamt 13000 S vergüten (3000 S USt plus 10000 S Vorsteuer gemäß § 12a), sodass der Nettopreis für den ausländischen Arbeitnehmer letztlich nur 65000 S beträgt.

Beispiel 2:

Der Erwerbspreis beträgt 60000 S (wie Beispiel 1); der Verkaufspreis an einen Inländer 66000 S (davon 1000 S USt). Bei einer steuerfreien Ausfuhrlieferung kann der Händler einen Vorsteuerbetrag gemäß § 12a von 10000 S geltend machen (wie Beispiel 1) und dem ausländischen Abnehmer daher insgesamt 11000 S vergüten. Der Nettopreis für den ausländischen Abnehmer beträgt somit 55000 S.

Beispiel 3:

Der Erwerbspreis beträgt 60000 S (wie Beispiel 1). Der Verkaufspreis gegenüber einem Inländer setzt der Händler mit 54000 S (davon 0 S USt, da der Verkaufspreis niedriger

als der Erwerbspreis ist) fest. Bei einer steuerfreien Ausfuhrlieferung kann der Händler einen Vorsteuerbetrag gemäß § 12a von 9000 S (herausgerechnete 20% von 54000 S) geltend machen und dem ausländischen Abnehmer vergüten. Der Nettopreis für den ausländischen Arbeitnehmer beträgt daher – bei gleicher Verlustspanne des Händlers wie bei einer Veräußerung des Fahrzeuges an einen Inländer - 45000 S.