

17. Dezember 2009

BMF-010220/0317-IV/9/2009

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter

Ergänzende Klarstellung und Änderung der Rechtsauslegung zum Bonus-Malus-System gemäß § 6a NoVAG 1991 bei Import von Gebrauchtfahrzeugen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet

**1. Bisherige Rechtsauffassung zum Bonus-Malus-System
gemäß § 6a NoVAG 1991 bei Import von
Gebrauchtfahrzeugen aus dem übrigen
Gemeinschaftsgebiet**

Im Erlass des BMF vom 4. August 2009, BMF-010220/0230-IV/9/2009, Bonus-Malus-System gemäß § 6a NoVAG 1991 bei Import von Gebrauchtfahrzeugen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet, ergänzt durch die Information des BMF-PM (SZK PM) vom 13. August 2009, SZK-280000/0062-PM/2009, hat das BMF folgende wesentliche Aussagen getroffen:

- Voraussetzung für die Anwendbarkeit des Bonus-Malus-Systems ist, dass für ein Fahrzeug erstmals nach dem 30. Juni 2008 ein steuerbarer Tatbestand verwirklicht wurde und das Fahrzeug vor dem 1. Juli 2008 nicht bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen war. Nicht betroffen von der Bonus-Malus-Regelung sind daher Gebrauchtfahrzeuge, die vor dem 1. Juli 2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet bereits zugelassen waren (Übergangsregelung).
- Diese Übergangsregelung tritt rückwirkend mit Wirksamkeit vom 1. Juli 2008 in Kraft.

- Die Erhöhung der Steuerschuld nach § 14a NoVAG 1991 (partikelförmige Luftverunreinigung mehr als 0,005 g/km) ist nicht zu vergüten. Die Übergangsregelung bezieht sich lediglich auf die Erhöhung der Steuerschuld nach § 6a NoVAG 1991.
- Demgegenüber ist die Regelung (unverändert wie bisher) anzuwenden, wenn es sich um Gebrauchtfahrzeuge handelt, die vor dem 1. Juli 2008 in einem Drittland zum Verkehr zugelassen waren (unter der weiteren Voraussetzung, dass der erstmalige steuerbare NoVA-Tatbestand nach dem 30. Juni 2008 entsteht).
- Anspruch auf Neuberechnung der NoVA besteht nur für Fahrzeuge, die im EU-Raum zugelassen waren – nicht jedoch für Fahrzeuge aus einem Drittland (zB USA, Schweiz, Kroatien,...).
- Eine (amtswegige) Rückforderung von Bonus-Zahlungen wird nicht vorgenommen.

2. Ergänzende Klarstellung und Änderung der Rechtsauslegung

2.1 Partikelemissionen nach § 14a NoVAG 1991

Die Regelung des § 14a wurde durch das Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, in das NoVAG 1991 eingefügt (geändert mit BGBl. I Nr. 65/2007 - Verlängerung der Bonusregelung bis 30. Juni 2008). Seit 1. Juli 2008 ist der neu geschaffene § 6a NoVAG 1991 zu beachten. Ab diesem Zeitpunkt ist § 14a NoVAG 1991 nicht mehr anzuwenden (vgl. NoVAR Rz 551). Mit dem Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, wurde § 14a NoVAG 1991 auch formell aufgehoben. Demnach ist (war) § 14a NoVAG 1991 zeitlich befristet für NoVA-pflichtige Vorgänge zu beachten, die sich im Zeitraum vom 1. Juli 2005 bis 30. Juni 2008 verwirklichten. Ein allfällig gezahlter Erhöhungsbetrag iSd § 14a NoVAG 1991 ist nicht zurückzuzahlen. § 6a NoVAG 1991 gilt für alle NoVA-Tatbestände, die nach dem 1. Juli 2008 ausgelöst werden.

2.2 Anwendungsbereich des § 6a NoVAG 1991 auf Gebrauchtfahrzeuge – Änderung der Rechtsauslegung

Unter Berücksichtigung von Umweltschutzerwägungen (insbesondere zur Erreichung des Ziels, die Co₂-Emissionen nachhaltig zu reduzieren) und unter Bedachtnahme auf die EuGH-

Rechtsprechung wird von der zuständigen Fachabteilung des BMF nunmehr folgende Rechtsauffassung vertreten:

In Abkehr von den Ausführungen im oa. Erlass des BMF vom 4. August 2009 ist das Bonus-Malus-System nach § 6a NoVAG 1991 für NoVA-Tatbestände, die nach dem 1. Juli 2008 verwirklicht wurden, auch dann anzuwenden, wenn das Fahrzeug bereits vor dem 1. Juli 2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen war. Anzuwenden ist die Bonus-Malus-Regelung nach § 6a NoVAG 1991 daher für alle Gebrauchtfahrzeuge, unabhängig davon, ob eine Zulassung im übrigen Gemeinschaftsgebiet vor dem 1. Juli 2008 oder nach dem 1. Juli 2008 erfolgte.

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang die Rechtsprechung des EuGH, wonach die Erhebung einer Abgabe durch einen Mitgliedstaat auf aus einem anderen Mitgliedstaat stammende Gebrauchtfahrzeuge Art. 90 EG-Vertrag zu widerläuft, wenn der ohne Berücksichtigung des tatsächlichen Wertverlusts des Fahrzeugs bemessene Betrag der Abgabe höher ist als der Abgabenbetrag, der noch im Wert im Inland bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist (vgl. EuGH 09.03.1995, Rs C-345/93 (Nunes Tadeu); EUGH 29.04.2004, Rs C-387/01 (Weigel und Weigel)). Der Wertverlust ist auch dann zu berücksichtigen, wenn sich die Ermittlung der Abgabenhöhe unabhängig vom Preis des Fahrzeugs ausschließlich nach technischen Merkmalen (Motortyp, Hubraum) sowie einer Einstufung nach Umweltschutzerwägungen richtet (vgl. EuGH 05.10.2006, verbundene Rs C-290/05 und C-333/05 (Nadasdi und Nemeth)).

Hinsichtlich der wert- und verbrauchsabhängigen NoVA gemäß § 5 und § 6 NoVAG 1991 hat der VwGH die nach der Verwaltungspraxis unter Heranziehung des Mittelwerts der Eurotax-Notierungen ermittelten Bemessungsgrundlagen als gemeinschaftsrechtlich zulässig erachtet (vgl. NoVAR Rz 412 unter Hinweis auf VwGH 25.05.2004, 2004/15/0061).

Auch für den Bereich der emissionsabhängigen Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 ist in gemeinschaftskonformer Interpretation eine Vergleichsrechnung vorzunehmen. Diese Vergleichsrechnung ist durch das Verhältnis zwischen dem (Eurotax-)Neupreis und der aktuellen (Eurotax-)Notierung herzustellen:

Das prozentuelle Ausmaß des Wertverlustes lässt sich durch Gegenüberstellung des aktuellen Fahrzeugwertes mit dem ehemaligen (Eurotax-)Neupreis ermitteln, wobei jeweils die (Eurotax-)Werte (inklusive NoVA und Umsatzsteuer) heranzuziehen sind. In diesem Wertverhältnis stehen auch die emissionsabhängige Abgabehöhe nach § 6a NoVAG 1991 für

ein Neufahrzeug und die emissionsabhängige (Rest-)Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für ein Gebrauchtfahrzeug (Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für Neufahrzeug x Restwert Gebrauchtfahrzeug gegenüber Neufahrzeug in Prozent = (Rest-)Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für Gebrauchtfahrzeug).

Beispiel:

Eine Privatperson kauft im Oktober 2009 in Deutschland ein Gebrauchtfahrzeug bei einer Privatperson um 26.200 Euro (kein gesonderter Ausweis der 19-prozentigen deutschen USt im Kaufvertrag). Die erstmalige Zulassung erfolgte im September 2007 in Deutschland. Nach Überstellung nach Österreich wird das Fahrzeug im November 2009 zum Verkehr im Inland zugelassen.

<i>Verbrauch:</i>	7,3 l Diesel/100 km
<i>CO₂-Emission:</i>	194 g/km
<i>Nox-Emission:</i>	232 mg/km
<i>Partikelemissionen:</i>	0,002 g/km
<i>Ehemaliger Neupreis laut Eurotax (brutto)</i>	44.500 Euro
<i>Aktueller Eurotax-Mittelwert (brutto)</i>	33.228 Euro
<i>Aktueller Eurotax-Mittelwert (ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente)</i>	24.946 Euro

Berechnung der tarifmäßigen Nova

Der Eurotax-Mittelwert (ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente) bildet als gemeiner Wert die Bemessungsgrundlage für die tarifmäßige NoVA iSD § 5 NoVAG 1991 (val. NoVAR Rz 414).

NoVA Steuersatz: 11% ($7,3 \text{ l} \text{ minus } 2 = 5,3$; mal 2 = 10,6)
 NoVA-Bemessungsgrundlage
 (Eurotax-Mittelwert ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente): 24.946 Euro
 tarifmäßige NoVA daher: 2.744,06 Euro (24.946 mal 11%)

Berechnung des Malus nach § 6a NovAG 1991

Malus nach § 6a für das Neufahrzeug:

§ 6a Abs. 1 Z 2 lit. a NovAG 1991: 350 Euro (14 mal 25 Euro)
(ab 1. Jänner 2010 850 Euro (34 mal 25 Euro))

§ 6a Abs. 1 Z 2 lit. b NoVAG 1991:

<i>Ehemaliger Neupreis laut Eurotax:</i>	<i>44.500 Euro</i>
<i>Mittelwert des Gebrauchtfahrzeuges laut Eurotax (brutto):</i>	<i>33.228 Euro</i>
<i>Malus nach § 6a für das Gebrauchtfahrzeug:</i>	
<i>Restwert Gebrauchtfahrzeug:</i>	<i>74,67% (33.228/44.500 mal 100)</i>
<i>§ 6a Abs. 1 Z 2 lit. a NoVAG 1991:</i>	<i>261,35 Euro (350 Euro mal 74,67%)</i>
<i>(ab 1. Jänner 2010</i>	
<i>§ 6a Abs. 1 Z 2 lit. b NoVAG 1991:</i>	<i>634,70 Euro (850 Euro mal 74,67%)</i>

Berechnung der Gesamt-NoVA

<i>NoVA tarifmäßig (24.946 mal 11%):</i>	<i>2.744,06 Euro</i>
<i>plus Malus CO₂-Emission:</i>	<i>261,35 Euro</i>
<i>NoVA gesamt:</i>	<i>3.005,41 Euro</i>
<i>(ab 1. Jänner 2010</i>	
<i>NoVA tarifmäßig (24.946 mal 11%):</i>	<i>2.744,06 Euro</i>
<i>plus Malus CO₂-Emission:</i>	<i>634,70 Euro</i>
<i>NoVA gesamt:</i>	<i>3.378,76 Euro)</i>

Wird das Gebrauchtfahrzeug im Ausland käuflich erworben und liegt für dieses Fahrzeug (noch) keine inländische (Eurotax-)Notierung vor, kann der tatsächliche Kaufpreis dem (Listen-)Neupreis (ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente) gegenübergestellt werden.

Ist der ehemalige (Eurotax-)Neupreis nicht eruierbar oder keine inländische (Eurotax-)Notierung gegeben, so kann folgende Berechnung angestellt werden:

Ausgehend vom Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung im übrigen Gemeinschaftsgebiet auf Basis einer achtjährigen Nutzungsdauer eine Verminderung um ein Achtel pro abgelaufenem Jahr, wobei die emissionsabhängige Abgabe in jedem Fall mindestens ein Achtel betragen muss.

Eine Verhältnisrechnung ist immer dann vorzunehmen, wenn sich unter Berücksichtigung aller im § 6a NoVAG 1991 enthaltener Komponenten (sämtliche Malus- und Bonuskomponenten) insgesamt ein Malusbetrag ergibt (Malusbeträge minus Bonusbeträge >

0). Ergibt sich demgegenüber ein Bonusbetrag (Malusbeträge minus Bonusbeträge < 0), kann der gesamte Bonusbetrag angesetzt werden (keine Bonusverminderung im Verhältnis des Wertverlustes).

Für Gebrauchtfahrzeuge, welche aus dem Drittland stammen bzw. in einem Drittland zum Verkehr zugelassen waren, ist keine Verhältnisrechnung vorzunehmen.

Keine Änderungen gegenüber der bisherigen NoVA-Erhebung ergeben sich auch für Neufahrzeuge (Fahrzeuge, die bisher noch nicht zugelassen waren).

Im Rahmen der beabsichtigten Änderung der NoVA-Richtlinien wird diese Rechtsauffassung berücksichtigt werden.

2.3 Übergangsregelung (neu) für das Bonus-Malus-System gemäß § 6a NoVAG 1991

Um eine einheitliche Vorgangsweise zu gewährleisten, ist die nunmehr geänderte Rechtsauslegung für alle Fälle ab dem Zeitpunkt der Veröffentlichung bzw. Bekanntgabe in der Findok zu beachten. Grundsätzlich ist § 6a NoVAG 1991 iSd gegenständlichen Rechtsauffassung daher immer dann anzuwenden, wenn für ein Fahrzeug nach dem 30. Juni 2008 erstmals ein steuerbarer NoVA-Tatbestand ausgelöst wird. Ausgenommen davon sind jene Fälle, hinsichtlich derer auf Grundlage des BMF-Erlasses vom 4. August 2009, BMF-010220/0230-IV/9/2009, bereits NoVA-Festsetzungen bzw. NoVA-Rückzahlungen (inklusive eines allfälligen Malusbetrags iSd § 6a Abs. 4 NoVAG 1991) vorgenommen wurden (keine Neuaufrollung). Unerledigte Anträge, die bis zum Zeitpunkt der Veröffentlichung in der Findok bei den Finanzämtern bereits eingelangt sind, können gleichfalls positiv iSd BMF-Erlasses vom 4. August 2009 erledigt werden.

3. NoVA-Rechner

Eine Anpassung im Sinne der gegenständlichen Rechtsauffassung wird vorgenommen und über die Produktinstallation automatisiert zur Verfügung gestellt.

Bundesministerium für Finanzen, 17. Dezember 2009