

30. Juni 2010

BMF-010220/0097-IV/9/2010

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Großbetriebsprüfung

Änderung des § 1 Z 2 NoVAG 1991 durch das Abgabenänderungsgesetz 2010 (AbgÄG 2010), BGBl. I Nr. 34/2010; Erweiterung der NoVA-Tatbestände um den innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1 Z 2 NoVAG 1991 mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2010

1. Allgemeines

Analog zum Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG 1991, der in Anlehnung zur Umsatzbesteuerung die Lieferung eines bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuges, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung, zum Gegenstand hat, wird mit dem Abgabenänderungsgesetz 2010 ein zweiter Tatbestand in Anlehnung zur Umsatzsteuer eingeführt: Der innergemeinschaftliche Erwerb. Sachverhalte, die ab 1. Juli 2010 unter diesen (neuen) Tatbestand fallen, unterlagen bislang gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 anlässlich der erstmaligen Zulassung der Normverbrauchsabgabe. Der neue NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs wurde mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2010 in § 1 Z 2 NoVAG 1991 eingefügt (Anmerkung: Der ursprünglich in § 1 Z 2 NoVAG 1991 normierte NoVA-Tatbestand der gewerblichen Vermietung wurde durch das Budgetbegleitgesetz 2007 (BudBG 2007), BGBl. I Nr. 24/2007, aufgehoben – Entfall der gewerblichen Vermietung als NoVA-Tatbestand ab 1.7.2007). Wird ein Fahrzeug von einem befugten Fahrzeughändler zur Weiterveräußerung erworben, dann ist nicht der innergemeinschaftliche Erwerb, sondern erst die (Weiter-)Lieferung an den Nichtfahrzeughändler normverbrauchsabgabepflichtig.

2. Änderung des § 1 Z 2 NoVAG 1991 mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2010

§ 1 Z 2 NoVAG 1991 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, lautet wie folgt:

"§ 1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

1. ...
2. Der innergemeinschaftliche Erwerb (Art. 1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung.
3. ...
4. ..."

3. Innergemeinschaftlicher Erwerb nach § 1 Z 2 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 34/2010

Mit der Neuregelung des § 1 Z 2 NoVAG 1991 werden die NoVA-Tatbestände um den innergemeinschaftlichen Erwerb im Sinne des Art. 1 UStG 1994 erweitert. Abgesehen von der Lieferung (§ 1 Z 1 NoVAG 1991), der erstmaligen Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland (§ 1 Z 3 NoVAG 1991) und den sonstigen in § 1 Z 4 NoVAG 1991 enthaltenen Fällen führt nunmehr auch der innergemeinschaftliche Erwerb (im Inland) zur NoVA-Pflicht (§ 1 Z 2 NoVAG 1991). Nach § 15 Abs. 12 NoVAG 1991 ist § 1 Z 2 NoVAG 1991 idF des BGBl. I Nr. 34/2010 auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2010 anzuwenden.

Der NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 1 Z 2 NoVAG 1991 ist sowohl für Neufahrzeuge als auch für gebrauchte Kraftfahrzeuge zu beachten. Wird der NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 1 Z 2 NoVAG 1991 erfüllt, ist der NoVA-Tatbestand der erstmaligen Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland (§ 1 Z 3 NoVAG 1991) nicht anzuwenden (subsidiärer Geltungsbereich gemäß § 1 Z 3 erster Satz NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 34/2010 sowohl gegenüber dem Tatbestand der Lieferung als auch des innergemeinschaftlichen Erwerbs nach § 1 Z 1 und 2 NoVAG 1991).

Nach § 4 Z 1a NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 34/2010 ist Abgabenschuldner im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbes der Erwerber. Erwerber ist der Empfänger der Lieferung

(vgl. UStR 2000 Rz 3581). Dies kann ein Unternehmer (Erwerb für das Unternehmen) oder ein Nichtunternehmer (insbesondere der Erwerb eines Neufahrzeuges im Sinne des Art. 1 Abs. 8 UStG 1994 durch einen Nichtunternehmer bzw. Privatperson) sein.

Erfasst werden im Wesentlichen Fälle, in denen ein NoVA-pflichtiges Kraftfahrzeug (§ 2 NoVAG 1991) anlässlich einer innergemeinschaftlichen Lieferung an den Erwerber aus dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates in das Inland gelangt. Ob ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliegt, ist ausschließlich nach den Bestimmungen des Art. 1 UStG 1994 zu beurteilen (vgl. UStR 2000 Rz 3571 ff). Voraussetzung für das Vorliegen des NoVA-Tatbestands des § 1 Z 2 NoVAG 1991 ist, dass tatbestandsmäßig ein innergemeinschaftlicher Erwerb nach Art. 1 UStG 1994 gegeben ist. Entscheidend ist somit, dass ein innergemeinschaftlicher Erwerb nach Art. 1 UStG 1994 verwirklicht wird. Ist dies nicht der Fall, ist auch für den NoVA-Bereich mangels Vorliegen dieser Tatbestandsvoraussetzung kein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG 1991 gegeben.

Beispiel 1:

Ein italienischer Fahrzeughändler verkauft im Juli 2010 an eine inländische Privatperson einen Gebrauchtwagen (kein Neufahrzeug nach Art. 1 Abs. 9 UStG 1994). Nach Überstellung des Fahrzeuges durch den Käufer wird das Fahrzeug noch im Juli 2010 im Inland zum Verkehr zugelassen.

Der Kauf bzw. der Eigenimport des Gebrauchtwagens aus Italien durch die Privatperson löst im Inland keine innergemeinschaftliche Erwerbsbesteuerung nach Art. 1 UStG 1994 aus. Dem entsprechend ist auch § 1 Z 2 NoVAG 1991 nicht anwendbar. Mit der inländischen Zulassung wird der NoVA-Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 erfüllt. Der 20-prozentige Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 bleibt außer Ansatz (vgl. NoVAR Rz 495).

Beispiel 2:

Eine öGmbH mit Sitz in Kufstein kauft von einem deutschen Fahrzeughändler im Oktober 2010 einen Kombinationskraftwagen. Nach Überstellung des Fahrzeuges wird im Oktober 2010 die Zulassung in Österreich vorgenommen. Die Lieferung durch den deutschen Fahrzeughändler erfolgt differenzbesteuert (in der Rechnung wird auf die Anwendung der Differenzbesteuerung nach dem dUStG hingewiesen).

Nach Art. 24 Abs. 2 UStG 1994 unterliegt der innergemeinschaftliche Erwerb nicht der Umsatzsteuer, wenn auf die Lieferung der Gegenstände an den Erwerber im Sinne des Art. 1 Abs. 2 im übrigen Gemeinschaftsgebiet die Differenzbesteuerung (§ 24) angewendet worden ist. Folglich wird mit der inländischen Zulassung NoVA-Pflicht nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 ausgelöst (kein 20-prozentiger Erhöhungsbetrag).

Ausdrücklich ausgenommen vom NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbes nach § 1 Z 2 NoVAG 1991 ist der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung.

Beispiel 3:

Ein Generalimporteur in Österreich kauft von einem Fahrzeughersteller im übrigen Gemeinschaftsgebiet ein neues Kraftfahrzeug. Das Kraftfahrzeug wird vom Generalimporteur an einen Großhändler, von diesem an einen Einzelhändler und schließlich an eine inländische Privatperson verkauft. Der ausländische Fahrzeughersteller befördert das neue Kraftfahrzeug im September 2010 zum inländischen Betriebsgelände des österreichischen Generalimporteurs. Die anschließenden Lieferungen bis zum Endabnehmer werden im Oktober 2010 vorgenommen.

Der Generalimporteur verwirklicht im Inland in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht einen innergemeinschaftlichen Erwerb nach Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 (Aufnahme in die UVA bzw. USt-Jahreserklärung und korrespondierend Vornahme des Vorsteuerabzuges). Für den NoVA-Bereich wird kein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG 1991 verwirklicht, da der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung explizit von § 1 Z 2 NoVAG 1991 ausgenommen ist. Da auch die Lieferungen an die jeweiligen Fahrzeughändler nicht der NoVA unterliegen, wird NoVA-Pflicht erstmalig mit der Lieferung an den Letztabnehmer ausgelöst (§ 1 Z 1 NoVAG 1991).

Beispiel 4:

Ein Generalimporteur in Österreich kauft von einem Fahrzeughersteller im übrigen Gemeinschaftsgebiet ein fabrikneues Kraftfahrzeug. Der ausländische Fahrzeughersteller befördert das neue Kraftfahrzeug im Mai 2011 zum Generalimporteur nach Österreich, der es als Vorführkraftfahrzeug verwendet (Zulassung als Vorführkraftfahrzeug im Mai 2011). Im Oktober 2011 wird das Fahrzeug an eine inländische Privatperson veräußert.

Der Generalimporteur verwirklicht im Inland in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht einen innergemeinschaftlichen Erwerb nach Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 (Aufnahme in die UVA bzw. USt-Jahreserklärung und korrespondierend Vornahme des Vorsteuerabzuges). Für den NoVA-Bereich wird kein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG 1991 verwirklicht, da auch Vorführfahrzeuge zur Weiterveräußerung bestimmt sind (vgl. NoVAR Rz 191) und somit nicht von § 1 Z 2 NoVAG 1991 erfasst sind. Die Zulassung als Vorführkraftfahrzeug stellt einen NoVA-steuerbaren Vorgang nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 dar, für den jedoch eine NoVA-Befreiung vorgesehen ist (Vergütungsanspruch nach § 3 Z 3 iVm § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991). Die NoVA-Belastung wird mit der Lieferung an die inländische Privatperson ausgelöst (§ 1 Z 4 NoVAG 1991).

Der innergemeinschaftliche Erwerb im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG 1991 setzt Entgeltlichkeit voraus. Demnach ist das gemäß Art. 1 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 dem innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland nur für den Umsatzsteuerbereich anwendbar. Für den NoVA-Bereich ist in diesen Fällen kein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG 1991 anzunehmen (Besteuerung mit der inländischen Zulassung bzw. gebotenen inländischen Zulassung nach § 1 Z 3 NoVAG 1991).

Kein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG 1991 ist beim Import eines Kraftfahrzeuges aus dem Drittlandsgebiet anzunehmen (Einfuhr nach § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994).

4. Bemessungsgrundlage und Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung

Die (Normverbrauchs)Abgabe ist in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4) und in den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbes (§ 1 Z 2) nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 zu bemessen (§ 5 Abs. 1 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 34/2010). Die Steuerschuld entsteht nach der mit BGBl. I Nr. 34/2010 neu eingefügten Bestimmung des § 7 Abs. 1 Z 1a NoVAG 1991 im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbes mit dem Tag des Erwerbes.

Nach Art. 68 der MwSt-RL, RL 2006/112/EG, ABl. L 347 vom 11.12.2006, tritt der Steuertatbestand zu dem Zeitpunkt ein, zu dem der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen bewirkt wird. Nach dem zweiten Satz dieser Richtlinien-Bestimmung gilt der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen als zu dem Zeitpunkt bewirkt, zu dem die Lieferung gleichartiger Gegenstände innerhalb des Mitgliedstaates als bewirkt gilt.

Abzustellen ist demnach auf den Zeitpunkt, in dem nach umsatzsteuerrechtlichen Kriterien die Lieferung ausgeführt ist (vgl. § 3 Abs. 7 und 8 UStG 1994). Daraus ergibt sich, dass der Erwerber in Beförderungs- und Versandungsfällen einen innergemeinschaftlichen Erwerb (im Inland) nach § 1 Z 2 NoVAG 1991 (Art. 1 UStG 1994) im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung (im EU-Ausland) verwirklicht (Zeitpunkt der innergemeinschaftlichen Lieferung und Zeitpunkt des innergemeinschaftlichen Erwerbs sind identisch). Für den Zeitpunkt des innergemeinschaftlichen Erwerbs ist bei dieser Beurteilung nicht erforderlich, dass das Kraftfahrzeug die Grenze zum Inland bereits überschritten hat bzw. den endgültigen Bestimmungsort im Inland bereits erreicht hat.

Übergangsregelung: Liegt beim Fahrzeugeigenimport der Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung eines NoVA-pflichtigen Kraftfahrzeuges (§ 2 NoVAG 1991) in einem anderen Mitgliedstaat vor dem 1. Juli 2010 und gelangt das Kraftfahrzeug nach dem 30. Juni 2010 in das Inland, wird der NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG 1991 nicht erfüllt. Für diese Fälle ist (noch) § 1 Z 3 NoVAG 1991 anzuwenden, wonach die NoVA-Pflicht mit der inländischen Zulassung bzw. der gebotenen inländischen Zulassung bewirkt wird.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 1 Z 2 NoVAG 1991 ist, dass für ein Kraftfahrzeug der NoVA-Tatbestand nach dem 30. Juni verwirklicht wird. Liegt der Zeitpunkt der Beförderung oder Versendung im übrigen EU-Ausland nach dem 30. Juni 2010, ist auch für den Bereich der NoVA der neu eingefügte NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs nach § 1 Z 2 NoVAG 1991 zu beachten.

5. Auswirkungen der Neuregelung für die Umsatzbesteuerung – Einbeziehung der NoVA gemäß § 1 Z 2 NoVAG 1991 in die Bemessungsgrundlage für den innergemeinschaftlichen Erwerb (Art. 4 Abs. 1 UStG 1994)

Im Hinblick auf die Neukonzeption der NoVA-Tatbestände mit Einführung des innergemeinschaftlichen Erwerbs auch für den NoVA-Bereich (§ 1 Z 2 NoVAG 1991) sind insbesondere Auswirkungen für die Umsatzbesteuerung zu beachten. Wesentlich ist der Umstand, dass der NoVA-Tatbestand im Sinne des § 1 Z 2 NoVAG 1991 bereits im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung im übrigen Gemeinschaftsgebiet verwirklicht wird und zu diesem Zeitpunkt auch der (NoVA)Abgabenanspruch entstanden ist.

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird grundsätzlich nach dem Entgelt bemessen. Nach Art. 4 Abs. 1 UStG 1994 sind bei dem innergemeinschaftlichen Erwerb Verbrauchsteuern, die vom Erwerber geschuldet oder entrichtet werden, in die Bemessungsgrundlage (Entgelt) einzubeziehen (vgl. UStR 2000 Rz 3921).

Nach § 1 Z 2 NoVAG 1991 unterliegt der NoVA der innergemeinschaftliche Erwerb (Art. 1 UStG 1994) von Fahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung (anzuwenden nach dem 30.06.2010). Wird der NoVA-Tatbestand nach dieser Bestimmung verwirklicht, ist die geschuldete oder entrichtete NoVA in die Bemessungsgrundlage (Entgelt) gemäß Art. 4 Abs. 1 UStG 1994 einzubeziehen.

Unmaßgeblich ist, ob der Erwerber hinsichtlich der innergemeinschaftlichen (Umsatz)Erwerbsteuer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist oder nicht (Art. 12 Abs. 1 UStG 1994). Unmaßgeblich ist weiters, ob ein NoVA-Befreiungstatbestand iSd § 3 NoVAG 1991 gegeben ist oder nicht. Die Erstattung der NoVA nach § 12 NoVAG 1991 oder nach § 12a NoVAG 1991 durch das Finanzamt an den Erwerber stellt weder für den Veräußerer noch für den Erwerber des KFZ eine Entgeltsminderung nach § 16 UStG 1994 dar.

Beispiel 5:

Eine inländische Privatperson kauft im August 2010 ein Neufahrzeug im Sinne des Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 in Ungarn bei einem befugten Fahrzeughändler um netto 30.000 Euro (in der Rechnung wird unter Hinweis auf eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung keine ungarische Umsatzsteuer ausgewiesen). Das Neufahrzeug wird am 16. August 2010 von der inländischen Privatperson in Ungarn selbst abgeholt und nach Österreich überstellt. Die kraftfahrrechtliche Zulassung des Neufahrzeuges erfolgt am 25. August 2010.

Der Erwerb eines neuen Fahrzeuges ist umsatzsteuerrechtlich stets ein innergemeinschaftlicher Erwerb. Dies gilt unabhängig vom Status des Lieferers und des Erwerbers (vgl. UStR 2000 Rz 3651). Auch der entgeltliche Erwerb eines Neufahrzeuges durch einen Nichtunternehmer löst nach Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 einen innergemeinschaftlichen Erwerb aus (vgl. UStR 2000 Rz 3660). Hinsichtlich NoVA wird ebenfalls der Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 1 Z 2 NoVAG 1991) verwirklicht. Nach § 5 Abs. 1 NoVAG 1991 ist die Normverbrauchsabgabe in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4) und in den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbes (§ 1 Z 2) nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 zu bemessen. Davon ausgehend ist grundsätzlich der tatsächliche Kaufpreis von 30.000 Euro für die NoVA-Bemessung heranzuziehen. Auch die Umsatzsteuer ist auf Basis des Kaufpreises zu berechnen. Zusätzlich ist die geschuldete bzw. entrichtete NoVA in die Bemessungsgrundlage (Entgelt) einzubeziehen (Art. 4 Abs. 1 UStG 1994).

Berechnung der NoVA und USt für den innergemeinschaftlichen Erwerb

| | | |
|--|---------|----------|
| Verkaufspreis netto | | 30.000 € |
| zzgl. NoVA (Annahme 12%) | 3.600 € | |
| zzgl. Malus nach § 6a NoVAG 1991 | 1.625 € | 5.225 € |
| Bemessungsgrundlage USt (Verkaufspreis netto zzgl. NoVA) | | 35.225 € |
| zzgl. USt (20%) | | 7.045 € |
| Kaufpreis zzgl. NoVA und USt | | 42.270 € |

Der 20-prozentige Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 ist nicht zu entrichten (vgl. VwGH vom 17.12.2009, 2009/16/0100; VwGH vom 27.1.2010, 2009/16/0139).

Beispiel 6:

Ein deutsches Elektronunternehmen verkauft im März 2011 ein Gebrauchtfahrzeug (kein Neufahrzeug im Sinne des Art. 1 Abs. 9 UStG 1994) aus seinem Unternehmen an einen österreichischen Unternehmer. Als Kaufpreis werden netto 25.000 Euro vereinbart. Das Fahrzeug wurde vom deutschen Elektronunternehmen bis zum Verkauf für unternehmerische Zwecke unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs nach dUStG verwendet. Der österreichische Unternehmer ist

- a) eine öGmbH, welche das Fahrzeug nahezu ausschließlich für den (vorsteuerabzugsberechtigten) Handelsbetrieb verwendet*

b) ein österreichischer (selbständiger) Versicherungsvertreter, der das Fahrzeug zu 70% für unternehmerische (Versicherungsbetrieb) und zu 30% für Privatzwecke verwendet.

Das deutsche Elektrounternehmen behandelt die grenzüberschreitende Lieferung nach Österreich als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (in der Rechnung wird unter Hinweis auf eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung keine deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen). Das Fahrzeug wird vom österreichischen Unternehmer im März 2011 nach Österreich überstellt und im April 2011 in Österreich kraftfahrrechtlich zum Verkehr zugelassen.

Da in beiden Fällen das Fahrzeug zu mindestens 10% für unternehmerische Zwecke dient, liegt sowohl im Fall a) als auch im Fall b) umsatzsteuerrechtlich ein innergemeinschaftlicher Erwerb vor (im Fall des Versicherungsvertreters ist zwar grundsätzlich auch die Erwerbsschwellenregelung zu beachten, die mit dem vereinbarten Kaufpreis von netto 25.000 Euro aber jedenfalls überschritten wird). Dies gilt unabhängig davon, ob das Fahrzeug unter die Vorsteuerauschlussbestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 fällt oder nicht, da § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 nicht für den innergemeinschaftlichen Erwerb gilt (Art. 12 Abs. 4 UStG 1994). Bei Erreichen der unternehmerischen Geringfügigkeitsgrenze von zumindest 10% sind derartige innergemeinschaftliche Erwerbe gemäß Art. 1 UStG 1994 umsatzsteuerrechtlich der Erwerbsteuer zu unterziehen (vgl. UStR 2000 Rz 4061). In beiden Fällen ist der innergemeinschaftliche Erwerb zu erklären (Aufnahme in die UVA bzw. USt-Jahreserklärung). Der Vorsteuerabzug kann im Fall a) nur dann vorgenommen werden, wenn das Fahrzeug nicht unter die Vorsteuerauschlussbestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 fällt. Im Fall b) besteht schon von vornherein keine Vorsteuerabzugsberechtigung (Verwendung des Fahrzeuges für unecht befreite Zwecke iSd § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994). Hinsichtlich NoVA wird ebenfalls der Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 1 Z 2 NoVAG 1991) verwirklicht. Der Subsidiärtatbestand der inländischen Zulassung im Sinne des § 1 Z 3 NoVAG 1991 gelangt nicht zur Anwendung. Nach § 5 Abs. 1 NoVAG 1991 ist die Normverbrauchs(Abgabe) in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4) und in den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbes (§ 1 Z 2) nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 zu bemessen. Davon ausgehend ist grundsätzlich der tatsächliche Kaufpreis von 25.000 Euro für die NoVA-Bemessung heranzuziehen. Auch die Umsatzsteuer ist auf Basis des Kaufpreises zu berechnen. Zusätzlich ist die geschuldete bzw. entrichtete NoVA in die Bemessungsgrundlage (Entgelt) einzubeziehen (Art. 4 Abs. 1 UStG 1994). Dies gilt unabhängig davon, ob der Erwerber den Vorsteuerabzug vornehmen kann oder nicht.

Berechnung der NoVA und USt für den innergemeinschaftlichen Erwerb

| | |
|--|------------------------|
| Verkaufspreis netto | 25.000 € |
| zzgl. NoVA (Annahme 10%) | 2.500 € |
| zzgl. Malus nach § 6a NoVAG 1991 | 1.000 € |
| Bemessungsgrundlage USt (Verkaufspreis netto zzgl. NoVA) | 28.500 € |
| zzgl. USt (20%) | 5.700 € |
| Kaufpreis zzgl. NoVA und USt | 34.200 € ¹⁾ |

Der 20-prozentige Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 ist nicht zu entrichten (vgl. VwGH vom 17.12.2009, 2009/16/0100; VwGH vom 27.01.2010, 2009/16/0139).

¹⁾ Redaktionelle Anmerkung: Der *Kaufpreis zzgl. NoVA und USt* in Beispiel 6 wurde am 2. August 2010 von 33.200 € auf 34.200 € richtiggestellt.

6. Formular

Ein an die geänderte Rechtslage angepasstes Formular NOVA 2 (Erklärung über die Normverbrauchsabgabe/Erklärung über den Erwerb neuer Fahrzeuge) wird in Kürze verfügbar sein.

Bundesministerium für Finanzen, 30. Juni 2010