



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des C, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 13. Jänner 2010 betreffend Normverbrauchsabgabe für September 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Normverbrauchsabgabe wird gemäß § 6 Abs. 2 Z 1 und § 6a Abs. 1 Z 2 lit a iVm Abs. 3 Z 1 lit a Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG), BGBl 1991/695 (Art V), idgF., mit gesamt € 4.867,54 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe im Einzelnen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Laut Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NoVA 2) vom 29. September 2009 hat C (= Berufungswerber, Bw) am 15. August 2009 ein gebrauchtes Kraftfahrzeug der Marke Chevrolet Corvette C6, FahrgestellNr X1, Bj. 2006, Leistung 297 kW, Benziner, erworben. Die Abgabe wurde ausgehend von € 33.725,08 (gemeiner Wert netto) mit 16 % im Betrag von € 5.396,01 bemessen und beim Finanzamt entrichtet. Im Akt erliegen dazu: ein NoVA-Berechnungsblatt; eine Eurotax-Fahrzeuggestaltung, woraus der ehemalige Neupreis des Fahrzeuges mit € 82.509,99 hervorgeht; der Kaufvertrag vom 15. August 2009, abgeschlossen mit dem Verkäufer S, wh. in D/Ne, über den Erwerb des Gebrauchtfahrzeuges

zum Kaufpreis von € 25.000; ein Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der Stmk. Landesregierung vom 24. September 2009, woraus ua. hervorkommt, dass das betr. Fahrzeug erstmals am 6. Juli 2006 in Deutschland zugelassen worden sei, CO₂-Emission und Kraftstoffverbrauch "unbekannt"; mehrere Zollbescheinigungen über die Einfuhr des Fahrzeuges aus den USA nach Deutschland durch den ersten Erwerber im Juni 2008; die deutsche Zulassungsbescheinigung des Ersterwerbers datiert mit 18. Juli 2008.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 13. Jänner 2010, StrNr, wegen unrichtiger Selbstbemessung die Normverbrauchsabgabe für September 2009 lt. Erklärung mit € 5.396,01 sowie gemäß § 6a NoVAG einen Malusbetrag von € 15.925 zur Nachzahlung vorgeschrieben und begründend ua. ausgeführt: Nach § 6a NoVAG unterlägen ab 1. Juli 2008 NoVA-pflichtige Fahrzeuge einem Erhöhungsbetrag. Das gegenständliche Fahrzeug sei – entgegen dem Einzelgenehmigungsbescheid – erstmals im Juni 2006 in den USA (Drittland) und am 18. Juli 2008 erstmals in Deutschland/EU-Raum zugelassen worden. Liege weder ein CO₂-Emissionswert noch ein Kraftstoffverbrauchswert vor, so sei der Kraftstoffverbrauch mit einem Zehntel der Leistung in kW plus 3 und davon ausgehend der CO₂-Wert mit dem Vervielfacher 25 zu ermitteln, woraus sich gegenständlich der Wert von 817 g/km ergebe. Der Malus nach § 6a Abs. 1 Z 2 lit a NoVAG errechne sich somit in Höhe von € 15.925 ($817 - 180 = 637 \times 25$; im Einzelnen wird auf den Festsetzungsbescheid vom 13. Jänner 2010 samt beil. Berechnungsblatt verwiesen).

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, das Fahrzeug sei lt. Einzelgenehmigung noch vor dem 1. Juli 2008 erstmals im EU-Raum zugelassen worden; § 6a NoVAG sei daher nicht anzuwenden. Zudem sei die bisherige Bemessungsgrundlage von € 33.725 zu hoch angesetzt und lt. Eurotax-Liste wegen der zusätzlichen Zulassung zu reduzieren.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Feber 2010 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben, die Normverbrauchsabgabe mit insgesamt € 9.014,02 festgesetzt und in der Begründung ausgeführt: § 6a NoVAG gelte für alle Tatbestände nach dem 1. Juli 2008, unabhängig davon, ob die Erstzulassung des Gebrauchtfahrzeuges im Gemeinschaftsgebiet vor oder nach diesem Termin erfolgt sei. Zu beachten sei nach der EuGH-Judikatur der Wertverlust des Fahrzeuges. Bei Anwendung des § 6a NoVAG sei eine Vergleichsrechnung (Gegenüberstellung Eurotax-Neupreis und aktueller Fahrzeug-Wert) anzustellen; liege keine Eurotax-Notierung vor, könne der tatsächliche Kaufpreis herangezogen werden. Ausgehend vom Neupreis netto € 59.273,70 und dem Kaufpreis netto € 21.008,40, sohin dem %-Satz von 35,44, ergebe sich der Malusbetrag mit € 5.652,68. Die Normverbrauchsabgabe nach § 6 NoVAG bemesse sich mit 16 % vom Netto-Kaufpreis mit € 3.361,34, sodass die NoVA

insgesamt in Höhe von € 9.014,02 vorzuschreiben sei (im Einzelnen: siehe die Berufungsvorentscheidung samt beige-schlossenen Berechnungsblättern).

Im Vorlageantrag wurde die Heranziehung eines CO₂-Emissionswertes von 350 g/km begehrt. Es wurde ein Verkaufsangebot eines deutschen Fahrzeughändlers im Internet (www.mobile.de) über ein Fahrzeug der Marke Corvette C6, gebraucht, 297 kW, Benzin, Erstzulassung 10/2006, vorgelegt, woraus weiters hervorgeht: Kraftstoffverbrauch kombiniert 14,7 l/100 km und CO₂-Emissionswert ca. 350 g/km. Damit liege ein nachgewiesener Emissionswert vor, der sich aus der Händlerbeschreibung bezogen auf die Herstellerinformation ergebe.

Im Akt erliegt eine weitere Abfrage im Internet (www.Alle-Autos-In.de) betreffend die technischen Daten des Fahrzeuges Chevrolet Corvette C6, "wie sie der Hersteller offiziell angibt", darunter die Leistung mit 298 kW und der durchschnittliche Kraftstoffverbrauch mit 14 l/100 km; zum CO₂-Emissionswert finden sich keine Angaben.

Ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes dahin, der Bw möge den Emissionswert durch eine Bestätigung des Generalimporteurs oder durch Eintragung im Typenschein nachweisen, blieb unbeantwortet.

Der UFS hat im Internet weitere Erhebungen getätigt und ua. folgende technische Daten zu Fahrzeugen der Marke Corvette C6 vorgefunden:

- unter www.sportauto.de, "Test der Corvette C6 auf der Nordschleife":

Bj. 2004, Leistung 297 kW, Verbrauch im Durchschnitt 14,3 l/100 km, CO₂-Ausstoß 310 g/km.

- unter www.autoplenum.at, "Fahrzeugdaten zum Chevrolet Corvette C6":

Bj. 2008, Leistung umgerechnet ca. 310 kW, CO₂-Ausstoß 233 g/km.

- unter www.autobild.de, "Test Corvette C6":

Bericht vom 21. August 2008, Leistung 321 kW, Verbrauch 13,3 l/100 km.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 idgF unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe.

Gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG ist diesfalls die Abgabe nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen.

Nach § 6 Abs. 2 Z 1 NoVAG beträgt der Steuersatz bei Fahrzeugen mit Benzinmotoren 2 % vervielfacht mit dem um drei Liter verminderten Kraftstoffverbrauch, höchstens 16 %.

Strittig ist im Gegenstandsfalle alleine die Bemessung der Normverbrauchsabgabe, hier insbesondere die Ermittlung des Malusbetrages und die Frage, welcher CO₂-Emissionswert bzw. welcher Kraftstoffverbrauch dem zugrunde zu legen ist.

1.) Nach **§ 6** Abs. 2 Z 1 iVm § 5 Abs. 2 NoVAG errechnet sich im Gegenstandsfalle die Normverbrauchsabgabe zunächst mit 16 % vom gemeinen Wert des Fahrzeuges (netto), dh – wie laut Berufungsvorentscheidung in Stattgabe des diesbezüglichen Berufungsvorbringens – ausgehend vom Nettokaufpreis des Fahrzeuges von € 21.008,40 im Betrag von **€ 3.361,34**.

2.) Das Bonus-Malus-System nach **§ 6a** NoVAG dient dem Zweck, den Erwerb von Fahrzeugen mit niedrigen Schadstoffemissionen und umweltfreundlichen Antriebsmotoren zu fördern und wurde durch das Ökologisierungsgesetz 2007, BGBl I Nr. 46/2008, eingefügt.

Die Bonus-/Malusbeträge sind bei allen Tatbeständen, die nach dem 1. Juli 2008 verwirklicht wurden, auch dann zu berücksichtigen, wenn das Fahrzeug bereits vor dem 1. Juli 2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet der EU 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 oder nach dem 1. Juli 2008 erfolgte, dh – entgegen dem Dafürhalten des Bw - auch im Gegenstandsfalle aufgrund des im August 2009 verwirklichten Tatbestandes nach § 1 Z 3 NoVAG und unabhängig davon, ob die Erstzulassung in Deutschland am 6. Juli 2006 (lt. Einzelgenehmigung) oder aber am 18. Juli 2008 (lt. Zulassungsbescheinigung des Ersterwerbers in Deutschland) erfolgt ist.

Nach § 6a Abs. 1 Z 2 lit a NoVAG erhöht sich die nach § 6 Abs. 2 errechnete Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 180 g/km ist, im Zeitraum von 1. Juli 2008 bis zum 31. Dezember 2009 für den die Grenze von 180 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß um 25 Euro je g/km.

Absatz 3 dieser Bestimmung lautet:

"Bei Fahrzeugen im Sinne des § 2 Z 2, für die kein CO₂-Emissionswert vorliegt, gilt Folgendes:

Z 1 Liegt nur der Kraftstoffverbrauchswert gemäß § 6 Abs. 4 vor, dann gilt

a) bei Fahrzeugen mit Benzinmotoren ... der Kraftstoffverbrauch vervielfacht mit 25 als CO₂-Emissionswert ...

Z 2 Liegt weder ein CO₂-Emissionswert noch ein Kraftstoffverbrauchswert vor, ist der Kraftstoffverbrauch in Liter je 100 km nach folgender Formel zu berechnen:

Ein Zehntel der Leistung in kW plus 3 bei Benzinmotoren...

Wird vom Antragsteller der entsprechende CO₂-Emissionswert oder Kraftstoffverbrauchswert nachgewiesen, ist dieser heranzuziehen."

Für gegenständliches Fahrzeug wurde in der Einzelgenehmigung weder ein Kraftstoffverbrauchswert noch ein CO₂-Emissionswert ausgewiesen. Das Finanzamt hat demnach in Anwendung des § 6a Abs. 3 Z 2 NoVAG ausgehend von der Leistung den Kraftstoffverbrauch mit **32,7 l/100 km** und in der Folge den CO₂-Ausstoß mit 817 bzw. in der Berufungsvorentscheidung mit 818 g/km ermittelt.

Der Bw hat demgegenüber im Vorlageantrag den Ansatz eines CO₂-Ausstoßes von nur 350 g/km begehrt und hiezu auf eine vorgelegte Händlerbeschreibung im Internet verwiesen, die sich auf die Herstellerinformation stütze. Der Bw hat zwar dazu im Weiteren keinen Nachweis erbracht, jedoch zeigt sich anhand der im Akt erliegenden und der vom UFS vorgenommenen Internetabfragen zu Angeboten, Tests und technischen Daten zu nach Leistung und Baujahr vergleichbaren Fahrzeugen der Marke Chevrolet Corvette C6 (siehe eingangs), dass durchgängig ein Kraftstoffverbrauch von durchschnittlich **14 l/100 km** angegeben wird. Entgegen dem nach obiger Formel ermittelten Kraftstoffverbrauch von 32,7 l/100 km, der seitens des UFS als wenig realistisch und weit überhöht erachtet wird, erscheint es daher geboten, im Rahmen der freien Beweiswürdigung den offenkundig tatsächlich gegebenen Verbrauch von 14 l/100 km der Bemessung des Malus zugrunde zu legen.

In Anwendung der Bestimmung nach § 6a Abs. 3 Z 1 lit a NoVAG ergibt sich demnach der CO₂-Emissionswert mit 14 (l) x Vervielfacher 25, ds. – in Entsprechung des Berufungsbegehrens – **350 g/km**. Der die Grenze von 180 g/km übersteigende CO₂-Ausstoß beträgt folglich 170 g/km, ergibt vervielfacht mit € 25 einen Malusbetrag von zunächst **€ 4.250**.

Nach der EuGH-Judikatur ist beim Erwerb von Gebrauchtfahrzeugen aus der EU der Wertverlust des Fahrzeuges zu berücksichtigen. Es wurde daher für den Bereich der emissionsabhängigen Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 in gemeinschaftskonformer Interpretation eine Vergleichsrechnung konzipiert, die den Wertverlust grundsätzlich durch das Verhältnis zwischen dem (Eurotax-)Neupreis und der aktuellen (Eurotax-)Notierung herstellt. Wird das Gebrauchtfahrzeug im Ausland käuflich erworben und liegt für dieses Fahrzeug keine inländische Eurotax-Notierung vor, dann kann der tatsächliche Kaufpreis dem Listen-Neupreis (ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente) gegenübergestellt werden.

Die Malus-Beträge sind im Rahmen dieser Berechnung im Verhältnis der tatsächlichen Werte der Kraftfahrzeuge im Zeitpunkt des Imports von Gebrauchtfahrzeugen zu aliquotieren und errechnen sich wie folgt:

Malus gem. § 6a NoVAG x (Verhältnis von Wert des Neufahrzeuges im Verhältnis zum jetzigen Restwert des Gebrauchtfahrzeuges in %) = restlicher Malus

(siehe hiezu: *Ludwig*, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe, Linde, 2. Auflage, Abschn. 10.1. bis 10.1.3., S 109 f.).

In Anwendung obiger Berechnungsmethode ermittelt sich im Rahmen der Vergleichsrechnung (Gegenüberstellung Neupreis netto € 59.273,70 und Kaufpreis netto € 21.008,40) ein Prozentsatz von (unstrittig) 35,44. Unter Berücksichtigung des Wertverlustes des Fahrzeuges errechnet sich daher der Malusbetrag/Erhöhungsbetrag gem. § 6a NoVAG wie folgt:
mit 35,44 % von € 4.250 = **€ 1.506,20**.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Berufung insgesamt teilweise Folge zu geben und die Normverbrauchsabgabe gemäß § 6 und § 6a NoVAG insgesamt im Betrag von **€ 4.867,54** festzusetzen.

Innsbruck, am 14. August 2013