



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CW, vom 22. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 15. September 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe August 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Der Bw. hat ein am 1. Juli 1997 erstmalig in den USA zugelassenes Fahrzeug (Jaguar) nach Österreich importiert (Tag des Erwerbs 4. August 2009). Mit Schreiben vom 14. August 2009 reichte der Bw. eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt ein:

Bemessungsgrundlage 11.000,00	16%	1.760,00 €
Bonus/Malus § 6a NoVAG		2.850,00 €
§ 6 Abs 6 NoVAG	20%	/
Normverbrauchsabgabe		4.610,00 €

2. Das für den Bw. zuständige Finanzamt hat am 15. September 2009 einen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für August 2009 erlassen. Es setzte dabei die Abgabe mit dem erklärten Betrag von 4.610,00 € fest.

3. Mit Schreiben vom 22. September 2009 erhob der Bw. Berufung gegen den Bescheid über die Normverbrauchsabgabe für August 2009 vom 15. September 2009:

- a. Der Bw. ersuche von der unsachlichen Differenzierung Abstand zu nehmen und stelle den Antrag, den Bescheid im Hinblick auf den Bonus/Malus-Betrag gemäß § 6 Abs 6 (Anmerkung: gemeint wohl § 6a) NoVAG abzuändern und den zu Unrecht eingeforderten Betrag von 2.850,00 € zurückzuzahlen.
- b. Die festgesetzte Normverbrauchsabgabe von 16% sei rechtens und werde nicht beanstandet. Der Bonus/Malus-Betrag gemäß § 6 Abs 6 (Anmerkung: gemeint § 6a) NoVAG in der Höhe von 2.850,00 € sei unverhältnismäßig hoch und rechtswidrig.
- c. Art 7 des B-VG sowie Art 2 des Staatsgrundgesetzes 1867 verbiete eine unsachliche Ungleichbehandlung in Gesetzgebung und Vollzug. Das bezeichnete Fahrzeug sei technisch gleichwertig mit in der EU und in Österreich verkauften Fahrzeugen. Es produziere die gleichen Mengen an Abgasen und CO². Da Eigentümer anderer gleichwertiger Fahrzeuge nun nicht mehr mit der genannten Abgabe in Höhe von 2.850,00 € belastet seien, entstehe dem Bw. im Falle einer Veräußerung ein beträchtlicher Vermögensschaden, da sich ein angemessener Preis für das Fahrzeug am Markt nicht rechtfertigen lasse.
- d. Da in der Praxis das zugrundeliegende Gesetz wegen seines Verstoßes gegen EU-Recht für EU-Importe nicht mehr zur Anwendung komme, müsse dies auch im Fall verfassungsrechtlicher Ungültigkeit beim Bw. geschehen.

4. Die Berufung wurde am 5. März 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Das Finanzamt führte in der Vorlage aus, bei Fahrzeugen aus der EU werde § 6a NoVAG nur noch im Wert von bereits im Inland zugelassenen gleichartigen Gebrauchsfahrzeugen verrechnet (gestützt auf EuGH 29.4.2004, Rs C-387/01, „Weigel und Weigel“). Das Ausmaß des Wertverlustes werde durch Gegenüberstellung des aktuellen Fahrzeugwertes mit dem ehemaligen (Eurotax)Neupreis ermittelt. Für Gebrauchtfahrzeuge, welche aus Drittländern stammten oder in einem Drittland zum Verkehr zugelassen worden seien, müsse keine Verhältnisrechnung vorgenommen werden. Da der Bw. sein Fahrzeug aus den USA importiert habe, sei der Malusbetrag in der vollen Höhe verrechnet worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Strittig ist die Vorschreibung des Bonus/Malusbetrages nach § 6a NoVAG bzw die Höhe dieses Betrages.

2. Gemäß § 6a Abs 1 Z 2 lit. a NoVAG erhöht sich für Fahrzeuge, deren CO²-Ausstoß größer als 180 g/km ist, die Steuerschuld im Zeitraum vom 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.

3. Die bezeichnete Bestimmung wurde mit dem Ökologisierungsgesetz 2007 (BGBl I Nr. 46/2008) eingeführt und zielt auf eine höhere Belastung umweltschädlicher PKW durch Erhöhung der Normverbrauchsabgabe. Sie knüpft an den Schadstoffausstoß in Form von CO² und NO an, dadurch werden umweltfreundliche Fahrzeuge gefördert. Die Regelung stellte im Zeitraum der gegenständlich beeinspruchten Vorschreibung unbestritten geltendes Recht dar.

a. Zur Klarstellung ist zunächst anzumerken, dass der Bw. zwar in der Berufung von § 6 Abs 6 NoVAG spricht und auf einen Widerspruch zur EuGH-Rspr hinweist, aber offenkundig § 6a Abs 1 Z 2 lit. a NoVAG meint. Die in der Berufung angesprochene EU-Widrigkeit wiederum betrifft nur den 20%-Zuschlag nach § 6 Abs 6 NoVAG und nicht den Malusbetrag nach § 6a Abs 1 Z 2 lit. a NoVAG.

b. Soweit der Bw. die Vorschreibung dieser Abgaben grundsätzlich anzweifelt und dabei auf Art 7 B-VG und Art. 2 Staatsgrundgesetz 1867 verweist, kann der Unabhängige Finanzsenat seiner Rechtsansicht nicht folgen:

§ 6a Abs 1 Z 2 lit. a Normverbrauchsabgabe gilt für Neu- und Gebrauchtwagen gleichermaßen wie für in- und ausländische Fahrzeuge. Die Bestimmung gilt auch für Gebrauchtwagen, die erst nach dem 30. Juni 2008 Normverbrauchsabgabe auslösen und ist sachlich ausgewogen und gemeinschaftsrechtskonform (Beiser, RdW 2009, 613).

Die vom Bw. angesprochene und ins Treffen geführte „Ungleichbehandlung“ betrifft augenscheinlich eine vom BMF in Erlässen zugestandene Befreiung für Gebrauchtfahrzeuge im Gemeinschaftsgebiet, die vor dem 1. Juli 2008 dort zugelassen wurden (siehe ARD 5979/15/2009 zur Übergangsregelung des BMF vom 4.8.2009, BMF-010220/0230-IV/9/2009). Da der Bw. ein Gebrauchtfahrzeug erworben hat, das vor dem 1. Juli 2008 in den USA zugelassen wurde, ist tatsächlich eine ungleiche Behandlung im Verhältnis zu Fahrzeugen aus der Europäischen Gemeinschaft gegeben. Dies ist aber keine „Ungleichbehandlung“, die zur Nichtanwendung des Gesetzes führen kann.

- Die gesetzliche Regelung zur Erhebung der Abgabe nach § 6a Abs 1 Z 2 lit. a NoVAG ist eindeutig und betrifft sowohl die Fahrzeuge aus dem EU-Raum als auch Drittlandsfahrzeuge. Der bezeichnete Erlass entsprach nicht der gesetzlichen Regelung. Dies ergibt sich auch daraus, dass mit Erlass vom 17.12.2009, BMF-010220/0317-IV/9/2009, ARD 6019/8/2010 (kundgemacht am 23. Dezember 2009) die ursprüngliche Rechtsauffassung des BMF – unter Bezug auf Umweltschutzerwägungen – wiederum geändert wurde und nunmehr auch

Gebrauchtfahrzeuge von der Bonus/Malus-Regelung betroffen sind, die vor dem 1. Juli 2008 im Gemeinschaftsgebiet zugelassen wurden: „In Abkehr von den Ausführungen im Erlass des BMF vom 4.8.2009 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.“

Die ungleiche Behandlung wird somit auch im Erlass des BMF inzwischen nicht mehr aufrechterhalten. Aus der ursprünglichen Erlassmeinung kann der Bw. nichts für sich gewinnen, weil Steuerpflichtige kein Anrecht darauf haben, dass ihnen eine zu Unrecht von anderen Personen ohne gesetzliche Basis erlangte begünstigte Besteuerung ebenfalls zugesprochen wird.

- Der Unabhängige Finanzsenat ist auch an bestehende Gesetze gebunden. Sofern ein verfassungswidriges Gesetz vorliegen würde, müsste es erst vom VfGH aufgehoben werden. Das wäre nur mit einer Beschwerde beim VfGH zu erreichen. Der Erfolg einer solchen Beschwerde wird vom Unabhängigen Finanzsenat als äußerst gering eingestuft, weil das Gesetz selbst nicht differenziert hat und auch kein gemeinschaftsrechtlicher Verstoß vorlag. Die unterschiedliche Behandlung von EU-Fahrzeugen und Drittlandsfahrzeugen ergab sich nach dem vorab Gesagten nicht aus dem Gesetz, sondern aus Erlassen, die keine für den VfGH beachtliche Rechtsquelle darstellen.

c. Soweit die Höhe des Bonus/Malus-Betrages angezweifelt wird, ist ebenfalls auf das Gesetz zu verweisen:

- Die Zurechnung erfolgt bei einem CO²-Ausstoß über 180 g/km. Der Bw. besitzt ein Fahrzeug, das einen Ausstoß von 294 g/km aufweist, sodass sich eine Differenz von 114 ergibt. Die Erhöhung bemisst sich daher mit $114 \times 25 \text{ €} = 2.850,00 \text{ €}$.

Auch die betragsmäßige Erhöhung nach § 6a Abs 1 Z 2 lit. a NoVAG ist für alle Fahrzeuge – ungeachtet der Herkunft aus dem EU-Raum oder aus Drittländern – gleich geregelt.

- Differenzierungen ergeben sich wiederum nur aus einem Erlass. In BMF-010220/0317-IV/9/2009 vom 17.12.2009 wird die neue Rechtsauffassung wie folgt dargestellt (Auszug):

„Zu beachten ist in diesem Zusammenhang die Rspr des EuGH, wonach die Erhebung einer Abgabe durch einen Mitgliedstaat auf aus einem anderen Mitgliedstaat stammende Gebrauchtfahrzeuge Art 90 EG-Vertrag zuwiderläuft, wenn der ohne Berücksichtigung des

tatsächlichen Wertverlustes des Fahrzeuges bemessene Betrag der Abgabe höher ist, als der Abgabebetrag, der noch im Wert im Inland bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist. Der Wertverlust ist auch dann zu berücksichtigen, wenn sich die Ermittlung der Abgabenbehörde unabhängig vom Preis des Fahrzeuges ausschließlich nach technischen Merkmalen sowie einer Einstufung nach Umweltschutzerwägungen richtet. 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 Eurotaxnotierung herzustellen:

zB Berechnung Malus mit 350 Euro (14 x 25 Euro);

ehemaliger Neupreis laut Eurotax 44.500 Euro;

Mittelwert des Gebrauchtfahrzeuges laut Eurotax 33.228 Euro;

neuer Malus daher Restwert Gebrauchtfahrzeug $74,67\% \times 350 \text{ Euro} = 261,35 \text{ Euro}$.

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

- Der Bw. ist daher insoweit mit seiner Behauptung im Recht, wonach Fahrzeuge aus dem EU-Raum günstiger besteuert werden, weil die Finanzverwaltung in diesen Fällen den Malus prozentuell im Verhältnis Neuwert/Mittelwert kürzt, während sie dies bei Fahrzeugen aus Drittländern verweigert. Daraus ist aber ebenfalls für die Rechtssache des Bw. nichts zu gewinnen, weil sich die angeführte Malus-Kürzung nicht aus dem Gesetz ergibt und nach dem Erlass des BMF aus der verbindlichen EuGH-Rspr abgeleitet wird. Im Verhältnis zu Drittstaaten besteht aber eine derartige Bindung für Österreich nicht. Auch bezüglich der Höhe des Malusbetrages kann daher nicht von einer verfassungsrechtlich aufzugreifenden „Ungleichbehandlung“ ausgegangen werden.

Die Berufung war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen.

Linz, am 15. April 2010