

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde des Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 14.03.2011, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 03/2011, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) gab am 25.2.2011 eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NoVA) ab. Er legte der Selbstberechnung für einen gebrauchten PKW Porsche 928 eine Bemessungsgrundlage von € 13.795,99 und einen Steuersatz von 16%, somit € 2.207,36 zu Grunde. Ferner berechnete er einen Malus gemäß § 6a NoVAG 1991 iHv € 631,25 und eine Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs 6 NoVAG 1991 iHv € 567,72 (20%). Die selbst berechnete NoVA betrug daher insgesamt € 3.406,33. Diesen Betrag zahlte er am 25.2.2011 beim Finanzamt (FA) ein.

Das FA erließ am 14.3.2011 einen Bescheid über die Festsetzung der NoVA im Zeitraum 03/2011. Demnach blieben die Bemessungsgrundlage und der Steuersatz gleich, der Malus gemäß § 6a NoVAG betrug jedoch € 1.643,75, die Abgabenerhöhung daher € 770,22 und der Gesamtbetrag € 4.621,33 (Nachforderung von € 1.215).

In der Bescheidbegründung wurde iW ausgeführt, die Festsetzung sei notwendig geworden, da die Selbstberechnung unrichtig war. Die erstmalige Zulassung von

Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland unterliege der NoVA. Der NoVA-Malusbetrag habe sich gemäß § 6a Abs 1 Z 2a NoVAG 1991 ab 01.03.2011 erhöht. Ausschlaggebend für die neue Rechtslage sei einzig und allein, in welchem Zeitpunkt der NoVA-Tatbestand ausgelöst werde. Dies sei beim Eigenimport aus einem anderen Mitgliedstaat (oder Drittland) der Zeitpunkt der (tatsächlichen) inländischen Zulassung. Sei der Zeitpunkt der inländischen Zulassung nach dem 28.2.2011, gelange (ausnahmslos) die Neuregelung nach § 6a Abs 1 Z 2a NoVAG zur Anwendung. Die Eintragung in die Genehmigungsdatenbank oder auch die vorschussweise Zahlung der NoVA an das FA seien jedenfalls unmaßgeblich. Im vorliegenden Fall sei der Zeitpunkt der tatsächlichen inländischen Zulassung nicht bis zum 28.2.2011 erfolgt.

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde (vormals Berufung) wurde iW ausgeführt, es lägen, ausgehend von folgendem Sachverhalt, ein Fehlverhalten bzw Fehlinformationen des FA vor:

- der Bf habe ein Fahrzeug aus dem Ausland importiert, die Einzeltypisierung und die Eintragung in der Genehmigungsdatenbank durchgeführt;
- der Bf habe die NoVA am 25.2.2011 bezahlt;
- in der beigelegten Rechtsmittelbelehrung sei keinerlei Hinweis auf allfällige Nachzahlungen der NoVA enthalten, falls der Bw das Kfz nicht vor dem 1.3.2011 anmelden sollte;
- der Bf habe die Sachbearbeiterin im FA explizit gefragt, ob hiermit seine Steuerpflicht bezüglich NoVA vollständig getätigter sei; diese habe das bestätigt und hinzugefügt, dass der Bw – für ihn glücklicherweise – vor dem 01.03. die NoVA bezahlt habe, da sich diese in Zukunft erhöhen würde
- der Bf hätte das Kfz am 11.03. anmelden wollen. Bis dahin sei es in Wartung gewesen. Erst zu diesem Zeitpunkt und auf sein Urgieren beim FA habe man ihm mitgeteilt, dass sich die Bestimmungen geändert hätten;
- dem Bescheid des FA, datiert 14.03.2011 über die Festsetzung der NoVA 3/2011 liege eine Begründung bei, die die Berechnung der NoVA ab März 2011 erkläre. Diese Information hätte das FA dem Bf auf seine Frage hin (siehe oben) nicht vorenthalten dürfen. Nur wegen der Antwort des FA, die NoVA vollständig bezahlt und die Steuerpflicht gänzlich erfüllt zu haben, habe er das Kfz nicht vor dem 1.3.2011 angemeldet;
- bei der Berechnung der NoVA handle es sich nicht um eine Selbstberechnung, wie im Schreiben, datiert 14.3.2011, behauptet, sondern um die Berechnung des FA.

Auf Grund des Verhaltens und der unvollständigen Informationen, die der Bf vom FA erhalten habe, lägen seiner Meinung nach ein Fehlverhalten bzw Fehlinformationen des FA vor. Deshalb ersuche er, den Bescheid über die Festsetzung der NoVA Zeitraum 3/2011 außer Kraft zu setzen.

Das FA legte die Beschwerde (vormals Berufung) ohne Erlassung einer BVE dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Sachverhalt:

Der Bf erwarb am 18.02.2011 in Frankreich einen gebrauchten PKW Porsche 928. Die Bemessungsgrundlage betrug €13.795,99.

Das Kfz war vor dem 1.7.2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet zum Verkehr zugelassen.

Der Bf importierte das Kfz unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland.

Die Zulassung im Inland erfolgte nach dem 28.02.2011.

Beweiswürdigung:

Der Erwerb des Kfz in Frankreich ist durch die vorgelegte Rechnung vom 18.02.2011 und den im FA-Akt befindlichen Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der NÖ Landesregierung vom 24.02.2011 erwiesen. Die Bemessungsgrundlage ist unbestritten. Die Zulassung des Kfz im übrigen Gemeinschaftsgebiet vor dem 1.7.2008 ist aus dem Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der NÖ Landesregierung ersichtlich.

Der Import des Kfz unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet geht aus dem Einzelgenehmigungsbescheid, der Rechnung und dem Vorbringen des Bf zweifelsfrei hervor.

Dass die Zulassung im Inland nach dem 28.02.2011 erfolgte, ist unbestritten.

Rechtliche Beurteilung:

Die, im ggstdl Fall vorliegende, erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland unterliegt gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 der Normverbrauchsabgabe.

Die Bemessungsgrundlage nach § 5 NoVAG 1991 ist zwischen den Parteien unstrittig. Gesetzeskonform wurde dafür der Anschaffungspreis ohne Umsatzsteuerkomponente iHv € 13.795,99 herangezogen.

Der Steuersatz beträgt gemäß § 6 Abs 3 NoVAG 1991 höchstens 16% der Bemessungsgrundlage. Dieser Satz ist unstrittig im vorliegenden Fall anzuwenden.

Der Zuschlag gemäß § 6 Abs 6 NoVAG 1991 ist unbestritten und beträgt 20% der Steuer.

Strittig ist die Höhe des NoVA-Malusbetrags des § 6a NoVAG 1991.

§ 6a Abs 1 Z 2a NoVAG 1991 lautete ab 01.03.2011 bis wie folgt:

"2a. Im Zeitraum zwischen dem 1. März 2011 und dem Ablauf des 31. Dezembers 2012 gilt Folgendes:

- a) Für Fahrzeuge, deren CO₂ Ausstoß größer als 160 g/km ist, erhöht sich die Steuerschuld für den die Grenze von 160 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß um 25 Euro je g/km.
- b) Darüber hinaus erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 180 g/km ist, um weitere 25 Euro je g/km CO₂ für den die Grenze von 180 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß.
- c) Darüber hinaus erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO₂ Ausstoß größer als 220 g/km ist, um weitere 25 Euro je g/km CO₂ für den die Grenze von 220 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß."

Nach dieser Gesetzesbestimmung ist für die Frage der Anwendbarkeit des erhöhten NoVA-Malusbetrags ab 01.03.2011 einzig und allein entscheidend, in welchem Zeitpunkt der NoVA-Tatbestand ausgelöst wird. Dies ist beim Eigenimport aus einem anderen Mitgliedstaat (MS) nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 der Zeitpunkt der tatsächlichen inländischen Zulassung. Liegt dieser nach dem 28.02.2011, gelangt die Neuregelung nach § 6a Abs 1 Z 2a NoVAG 1991 zur Anwendung.

Die Amtspartei hat demzufolge nach (rein) innerstaatlichem Recht im ggstdl Fall den erhöhten NoVA-Malusbetrag angesetzt, da die tatsächliche inländische Zulassung nicht bis zum 28.02.2011 erfolgte.

Allerdings ist bei gemeinschaftsrechtlichen Sachverhalten stets die Rechtsprechung des EuGH zu beachten. Urteilen des EuGH ist eine Wirkung erga-omnes beizumessen (s zB VwGH 15.12.2008, Zlen 2005/16/0043, 0044, 0045 mwN). Sie verdrängen gegebenenfalls innerstaatliches Recht.

Nach dem Urteil des EuGH vom 07.04.2011, C-402/09, Ioan Tatu, ist Art 110 AEUV (früher Art 90 EGV) dahin auszulegen, dass er es einem Mitgliedstaat (MS) verbietet, eine Umweltsteuer einzuführen, die auf Kfz bei deren erstmaliger Zulassung in diesem MS erhoben wird, wenn diese steuerliche Maßnahme in der Weise ausgestaltet ist, dass sie die Inbetriebnahme von in anderen MS erworbenen Gebrauchtfahrzeugen in diesem MS erschwert, ohne zugleich den Erwerb von Gebrauchtfahrzeugen desselben Alters und mit derselben Abnutzung auf dem inländischen Markt zu erschweren.

Der Gerichtshof hat ausgeführt (Rz 40 des Urteiles), dass die in einem MS entrichtete Umweltsteuer (im Vorlagefall die rumänische Zulassungssteuer) Teil des Fahrzeugwertes wird. Wenn also ein in dem betreffenden MS zugelassenes Gebrauchtfahrzeug anschließend in demselben MS als Gebrauchtfahrzeug veräußert wird, entspricht dessen Marktwert, in dem der Restwert der Zulassung enthalten ist, einem durch die Wertminderung des Fahrzeuges bestimmten Prozentsatz seines ursprünglichen Wertes. Um die Neutralität der Steuer zu gewährleisten, muss daher der Wert des eingeführten Gebrauchtfahrzeugs den Wert eines im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Fahrzeuges zuverlässig widerspiegeln.

Im ggstdl Fall wurde das Kfz vor dem 01.07.2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet zum Verkehr zugelassen. Bei einer Zulassung zum Verkehr zum genannten Tag im Inland wäre daher (weil vor dem 01.07.2008 erfolgt), kein NoVA-Malus angefallen.

Verwiesen wird auf die entsprechende Judikatur des UFS (s E v 09.04.2013, RV/0232-K/11; 18.06.2013, RV/0526-W/13) sowie auf die gleichlautende Rechtsmeinung des BMF (s Erlass vom 29.05.2013, MF-010220/0133-IV/9/2013Betrag.

Nach dem Urteil des EuGH ist daher im vorliegenden Fall kein NoVA-Malusbetrag festzusetzen.

Nun hat auch der Gesetzgeber hat auf die Rechtsprechung des EuGH reagiert, diese umgesetzt und § 6 Abs 6 NoVAG 1991 (neu) ab 01.03.2014 in Kraft gesetzt. Diese Bestimmung lautet:

"(6) Bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, ist bei Vorliegen der Voraussetzungen die vor dem 1. März 2014 geltende Rechtslage anzuwenden. Die Steuer ist in der Höhe zu bemessen, die im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeugs in der Europäischen Union im Inland anzuwenden gewesen wäre, wobei für die Bonus-Malus-Berechnung die Wertentwicklung des Fahrzeuges zu berücksichtigen ist."

Das BMF vertritt dazu folgende Rechtsmeinung (s Erlass des BMF vom 20.03.2014, BMF-010220/0041-VI/9/2014):

"Für diese Fälle gelangt somit die bisherige Regelung (bis zum 1.3.2014 geltende Rechtslage) zur Anwendung (tarifmäßige NoVA zuzüglich Malus [oder abzüglich Bonus] und zuzüglich 20-prozentiger NoVA-Erhöhungsbetrag). Diesbezüglich wird auf die BMF-Erlässe BMF 17.12.2009, BMF-010220/0317-IV/9/2009, und BMF 29.05.2013, BMF-010220/0133-IV/9/2013, hingewiesen, welche insoweit weiterhin bis auf Weiteres anzuwenden sind (Berücksichtigung des EuGH-Urteils 7.4.2011, C-402/09, Ioan Tatu)."

Daher ergibt sich nunmehr unmittelbar aus dem Gesetz, dass in Fällen wie dem vorliegenden kein NoVA-Malusbetrag festzusetzen ist. Da die Bemessungsgrundlage niedriger ist, vermindert sich auch die Abgabenerhöhung des § 6 Abs 6 NoVAG 1991 von 20% entsprechend.

Der Bescheid des FA ist daher über das in der Beschwerde (vormals Berufung) beantragte Ausmaß hinaus zu Gunsten des Bf abzuändern.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof wird nicht zugelassen, weil die rechtliche Beurteilung unstrittig ist und keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Die NoVA berechnet sich wie folgt:

Bemessungsgrundlage	13.795,99
NoVA-Satz 16%	2.207,36
Zuschlag § 6 Abs 6 NoVAG	441,47
Zu entrichtende NoVA	2.648,83

Wien, am 27.05.2014