

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Anschrift, vom 18. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding, vertreten durch Dr. Walter Dax, vom 18. September 2007 betreffend Normverbrauchsabgabe 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs 2 BAO aufgehoben.

Die Normverbrauchsabgabe beträgt der erklärten Selbstberechnung entsprechend € 1.134,43.

Entscheidungsgründe

Der Bw erwarb am 31. Juli 2007 von einem befugten Fahrzeughändler in Deutschland einen gebrauchten PKW zum Nettopreis von € 11.344,34. In seiner Erklärung über die NoVA vom 3. August 2007 berechnete der Bw ausgehend vom angeführten Anschaffungspreis unter Anwendung des NoVA-Satzes von 10 % die NoVA mit € 1.134,43. Aus dem Gutachten gem § 57a Abs 4 KFG 1967 (keine Angabe eines Kennzeichens) und der Rechnung ("Kennzeichen unbekannt") über die für die Zulassung erforderlichen Reparaturen geht hervor, dass diese Reparaturen vor der Zulassung des KFZ zum Verkehr erfolgten. Nach der im Akt aufliegenden Rechnung wurden dem Bw für die Reparatur netto € 432,39 in Rechnung gestellt.

Nach Ansicht des Finanzamtes hätten die Reparaturkosten der Bemessungsgrundlage hinzu gerechnet werden müssen, weshalb die NoVA mit Bescheid vom 18. September 2007 mit € 1.177,67 (inklusive 10% von € 432,39) festgesetzt wurde. Maßgebend sei der Wert des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Zulassung des Fahrzeuges, weshalb zu den Anschaffungskosten

auch die für die Zulassung erforderlichen Reparaturen in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen seien.

Aufgrund der gegen die mit diesem Bescheid erfolgten Berücksichtigung der Reparaturkosten erhobenen Berufung erging am 19. Oktober 2007 eine Berufungsvorentscheidung, in der das Finanzamt im wesentlichen die Begründung des Erstbescheides wiederholte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der oben dargestellte Sachverhalt und das Vorliegen einer NoVA-Pflicht sind unstrittig. Strittig ist nur, ob für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der NoVA die –vor der Zulassung angefallenen und für die Zulassung erforderlichen- Reparaturkosten zum Preis der Anschaffung des KFZ beim befugten KFZ-Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet hinzu zu rechnen sind.

Im Fall einer inländischen Lieferung eines KFZ durch einen Unternehmer ist nach § 5 Abs 1 NoVAG das Entgelt im Sinne des UStG als Bemessungsgrundlage für die NoVA heranzuziehen. Nach Abs 2 dieser Bestimmung ist die NoVA in allen anderen Fällen (somit auch beim Kauf im Ausland) nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des KFZ zu bemessen. Durch das BudgetbegleitG 2001, BGBl I 2000/142, wurde in § 5 Abs 2 NoVAG eingefügt, dass im Fall des Erwerbs des Fahrzeuges bei einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet, der Anschaffungspreis als gemeiner Wert gilt.

Den Erläuternden Bemerkungen zu dieser Ergänzung ist zu entnehmen, dass dadurch gewährleistet werden soll, dass zweifelsfrei bei der Anschaffung eines Fahrzeugs von einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet ebenso wie bei einer Anschaffung im Inland der tatsächliche Kaufpreis die Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe ist. Als Grund für diese Gleichstellung wurde angeführt, dass die Europäische Kommission in der davor geltenden Regelung einen Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität gesehen hatte. Nach dieser wurde eben beim Kauf im Inland der tatsächliche Kaufpreis und beim Kauf im übrigen Gemeinschaftsgebiet der (inländische) gemeine Wert als Bemessungsgrundlage für die NoVA herangezogen.

Aus diesen Ausführungen ergibt sich zweifelsfrei, dass vom Gesetzgeber eine völlige Gleichbehandlung hinsichtlich Bemessungsgrundlage, unabhängig von der Anschaffung von einem Fahrzeughändler im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet gewollt war. Um einen Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität der NoVA zu vermeiden, schuf der Gesetzgeber mit der Neuregelung eine einheitliche Bemessungsgrundlage für sämtliche, bei befugten Fahrzeughändlern im Gemeinschaftsgebiet erworbene Fahrzeuge. Nach Ansicht des

UFS ergibt sich daraus, dass der Anschaffungspreis bei einem Erwerb von einem befugten Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet nicht anders zu verstehen ist als das Entgelt bei Lieferungen im Inland.

Während die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen KFZ, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, den Tatbestand des § 1 Zi 1 NoVAG erfüllt, ergibt sich die NoVA-Pflicht bei KFZ, die bei einem befugten KFZ-Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet erworben werden, aus § 1 Zi 3 NoVAG. Nach dieser Bestimmung unterliegt der NoVA –abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen- die erstmalige Zulassung von KFZ zum Verkehr im Inland. Die Steuerschuld entsteht in letzterem Fall nach § 7 Abs 1 Zi 3 NoVAG mit dem Tag der Zulassung. § 5 NoVAG schreibt vor, welcher Betrag bei den einzelnen Tatbeständen als Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist (siehe oben). Dabei ist festzuhalten, dass bei Steuerschuld nach § 1 Zi 3 NoVAG in der Regel der gemeine Wert im Zeitpunkt der Zulassung heranzuziehen ist. In diesem Fall –etwa bei Anschaffung in einem Drittstaat- könnten Wertänderungen zwischen Anschaffung und Zulassung einen Einfluss auf die Bemessungsgrundlage haben.

Im Fall der erstmaligen Zulassung nach einem Erwerb bei einem befugten KFZ-Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet **gilt** aber der Anschaffungspreis (iSd beim Händler bezahlten Preises) als dieser gemeine Wert, ohne dass danach unterscheiden wird, ob zwischen der Anschaffung bzw der Lieferung und der Zulassung Wertänderungen eingetreten sind. Es kann diesen Bestimmungen nicht entnommen werden, dass beim Erwerb von einem befugten KFZ-Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet zum Anschaffungspreis Wertsteigerungen bis zur erstmaligen Zulassung hinzuzurechnen wären. Dies gilt nach Ansicht des Referenten unabhängig davon, ob Reparaturarbeiten für die Zulassung erforderlich waren oder nicht (so aber eine Anfragebeantwortung des FB-USt vom 22. November 2005). Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut **gilt** bei hier gegebenem Sachverhalt der Preis des KFZ bei Anschaffung als gemeiner Wert und somit als Bemessungsgrundlage. Es ist nicht normiert, dass in diesem Fall alle Wertsteigerungen zwischen Anschaffung und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen sind. Dies würde wieder zu einer unterschiedlichen Besteuerung von im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet erworbenen KFZ führen.

Mitzudenken ist auch, dass nach den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (Art 90 EG, EuGH Rs *Weigel/Weigel*, C-387/01 gewährleistet sein muss, dass die für die Festsetzung der Abgabe maßgebliche Bemessungsgrundlage des eingeführten Gebrauchtfahrzeuges den Wert eines im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Fahrzeugs zuverlässig widerspiegle (siehe

Randnr.70 ff), was eben grundsätzlich durch Heranziehen eines objektiven gemeinen Wertes bewirkt werden soll.

Der Gerichtshof sieht weiters im gemeinen Wert einen Pauschalwert, der in der Regel dem Preis entspricht, der bei einer Veräußerung des eingeführten Fahrzeugs an einen privaten inländischen Abnehmer erzielt werden könnte. Damit ist gewährleistet, dass die NoV-Grundabgabe auf eingeführte Kraftfahrzeuge der restlichen NoVA entspricht, die im Wert der im Inland zugelassenen Gebrauchtfahrzeuge bereits enthalten ist (Randnr. 79).

Nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs liegt eine Verletzung von Art. 90 Abs. 1 EG vor, wenn die Steuer auf das eingeführte Erzeugnis und die Steuer auf das gleichartige inländische Erzeugnis in unterschiedlicher Weise und nach unterschiedlichen Modalitäten berechnet werden, so dass das eingeführte Erzeugnis – und sei es auch nur in bestimmten Fällen – höher belastet wird (vgl. Urteile **Kommission/Griechenland, C-375/95 und Gomes Valente, C-393/98**).

Bei diesen beiden Gruppen von Gebrauchtfahrzeugen entstehe jedoch nur dann die gleiche Abgabenlast, wenn der Betrag der NoV-Grundabgabe, die auf Gebrauchtfahrzeuge aus einem anderen Mitgliedstaat erhoben wird, nicht höher sei, als der Betrag der restlichen NoV-Grundabgabe, die im Wert bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten sei (in diesem Sinne auch Urteile **Nunes Tadeu, C-345/93, Gomes Valente, C-393/98**).

Aufgrund der europarechtlichen Vorgaben und des Vorranges des Europarechts könnten allenfalls Wertverluste zwischen Anschaffung im übrigen Gemeinschaftsgebiet und Zulassung Berücksichtigung finden, wenn bei Ansatz des Anschaffungspreises die Rest-NoVA eines vergleichbaren inländischen KFZ überschritten würde. Ist dies nicht der Fall, gilt nach dem Gesetzeswortlaut –wie bei Lieferung im Inland- der Anschaffungspreis als Bemessungsgrundlage.

Im gegenständlichen Fall würde die Hinzurechnung der Reparaturkosten zum Anschaffungspreis zu einem dann jedenfalls wesentlichen Überschreiten des nach der Eurotax-Mittelwertmethode ermittelten Werts an Rest-Nova eines vergleichbaren inländischen Fahrzeuges führen und wäre wohl auch aus diesem Grund unzulässig.

Der Ansatz des Netto-Anschaffungspreises in der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe vom 3. August 2007 und die gemäß § 11 Abs 2 NoVAG erfolgte Selbstberechnung der NoVA in Höhe von € 1.134,43 erwies sich als richtig, weshalb die Festsetzung der Abgabe durch das Finanzamt mit Bescheid vom 18. September 2007 nach § 201 BAO nicht gerechtfertigt erfolgte. Der Bescheid war daher gem. § 289 Abs 2 BAO aufzuheben und die Normverbrauchsabgabe beträgt der erklärten Selbstberechnung entsprechend € 1.134,43.

Linz, am 17. Juli 2008