



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 30. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 24. Februar 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe für das am 28. Juni 2006 zugelassene Kraftfahrzeug Mazda CP entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Diplomaten-Kfz werden über seitens des BMF erteilten Auftrag dahingehend überprüft, ob bei der Zweit anmeldung durch Privatpersonen die Normverbrauchsabgabe entrichtet wurde (E-Mail an das Finanzamt).

Dieser Auftrag führte dazu, dass das Finanzamt auf Grund einer Kontrollmitteilung (mit dem Bezug: "Diplomaten KFZ") am 24. Februar 2009 folgenden *Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 28.2.2006* erließ:

"Andere Fälle (Nichtunternehmerfälle)

Fahrgestellnummer Fahrzeugidentifikationsnummer) J... 25		Art des Fahrzeuges PKW
Bemessungsgrundlage 12.000,00 Euro	Steuersatz x 9 %	Normverbrauchsabgabe 1.080,00 Euro
Bonus/Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabegesetz		Betrag 90,00 Euro
Normverbrauchsabgabe		1.170,00 Euro

Begründung:

Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe war erforderlich, da der Veräußerer des Kfz einem begünstigten Zweck betr. NoVA unterlag (Diplomat). Da die NoVA für dieses Fahrzeug bis dato nicht vom Diplomaten entrichtet wurde, muss diese der Käufer an das Finanzamt abführen."

Das Rechtsmittel der Berufung wurde wie folgt eingebracht:

"Die Vorschreibung von Normverbrauchsabgabe an mich ist unberechtigt. Ich verweise darauf, dass ich den PKW mit der Fahrgestellnummer J... 25 am 22.6.2006 vom Erstzulassungsbesitzer Pavel M... erworben habe. Der Verkäufer sicherte mir ausdrücklich zu, alle fälligen Steuer- und Versicherungsbeträge entrichtet zu haben. Für mich war daher nicht ersichtlich, dass, wie nun im Bescheid vom 24.2.2009, den ich anfechte, ausgeführt, die Normverbrauchsabgabe nicht bezahlt worden sein soll.

Nicht nur, dass sich aus dem Kaufvertrag (Beilage) das Gegenteil ergibt, verweise ich auch auf § 13 Normverbrauchsabgabegesetz. Demnach hat die Zulassungsstelle zu prüfen, ob gegen die Zulassung steuerliche Bedenken bestehen. Wie Sie der beiliegenden Kopie des Typenscheins entnehmen können, ist die Zulassung des gegenständlichen PKW am 28.6.2006 durch die Zulassungsstelle Nummer 9... bei der ... Versicherungs... erfolgt. Auch daraus ergibt sich, dass die Normverbrauchsabgabe entrichtet worden war, widrigenfalls die Zulassungsstelle die Zulassung nicht erteilt hätte.

Jedenfalls war für mich nach der Durchführung der Zulassung des PKW auf mich kein Grund zur Annahme vorhanden, dass die Normverbrauchsabgabe nicht bezahlt worden sein soll.

Da somit jedenfalls eine behördliche Prüfung der Abfuhr der Normverbrauchsabgabe für den PKW mit der Fahrgestellnummer J... durchgeführt worden war (durch die Zulassungsstelle) ist meines Erachtens die Vorschreibung der Bezahlung von Normverbrauchsabgabe mit dem angefochtenen Bescheid unrichtig, da sie vom unrichtigen Sachverhalt ausgeht. Vielmehr ist, wie sich aus der Zulassung des PKW auf mich am 28.6.2006 eindeutig ergibt, die Normverbrauchsabgabe bereits bezahlt worden.

Den Kaufvertrag und den Auszug aus dem Typenschein (Zulassung) habe ich bereits im Vorfeld an Sie geschickt. Falls Sie die Dokumente doch noch einmal benötigen, ist dies jederzeit möglich."

Die Berufungsvorentscheidung wurde mit folgender Begründung erlassen:

"Gem. § 1 Z 3 NOVAG 1991 unterliegen der NOVA Fahrzeuge, die erstmalig im Inland zum Verkehr zugelassen werden. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war. Darunter fällt die Zulassung von Kraftfahrzeugen, die bisher als Fahrzeuge von völkerrechtlich privilegierten Personen (Diplomaten) steuerfrei waren. Wird

nun ein vormals steuerfrei belassenes Kraftfahrzeug von einem Diplomaten an einen Privaten (Nichtdiplomaten) veräußert und wurde vom Diplomaten keine NOVA abgeführt, so ist diese vom Erwerber des Kfz zu tragen (NOVA-RL Rz 274). Bemessungsgrundlage ist der gemeine Wert (Kaufpreis).

Da Sie das Fahrzeug (Mazda CP) am 22.6.2006 von einem Diplomaten erworben haben und für dieses Fahrzeug keine NOVA entrichtet wurde, erfolgte die NOVA-Vorschreibung zu Recht."

Der Vorlageantrag enthält nachstehendes Vorbringen:

"In der Berufung machte die Bw. u.a. geltend, dass sie aus dem Kaufvertrag mit dem Erstzulassungsbewerber Pavel M... nicht erkennen konnte, dass dieser die Normverbrauchsabgabe nicht bezahlt hatte. Der Kaufvertrag liegt dem Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf bereits vor.

Des Weiteren machte die Bw. geltend, dass die Zulassungsstelle bei Zulassung des PKW mit der Fahrgestellnummer J... 25 am 28.6.2006 trotz der gesetzlichen Verpflichtung gemäß § 13 NormverbrauchsabgabeG keine steuerlichen Bedenken gegen die Zulassung hatte.

Sollte nun der in der Berufungsvorentscheidung angenommene Sachverhalt zutreffen, läge das Verschulden dafür bei der Zulassungsstelle, der ... Versicherungs.... Da jedoch nicht davon auszugehen ist, dass die Zulassungsstelle entgegen der gesetzlichen Verpflichtung ihrer Prüfpflicht nicht nachkommt, für die Bw. in keiner Weise erkennbar war, dass die Normverbrauchsabgabe bei Erstzulassung des gegenständlichen PKW nicht bezahlt war, erachtet die Bw. die Berufungsvorentscheidung für unrichtig, jedenfalls aber unvollständig. Die Berufungsvorentscheidung nimmt in keinem Wort auf das Vorbringen in der Berufung hinsichtlich des Kaufvertrages und der Prüfpflicht der Zulassungsstelle bedacht."

Im Vorlagebericht (Verf 46) gab das Finanzamt den Streitpunkt wie folgt an:

"Strittig ist die Festsetzung der NOVA: das Kfz wurde von einem Diplomaten erworben, von diesem wurde keine NOVA entrichtet, bei Zulassung durch die Erwerberin wurde gem. § 1 Z 3 NOVAG nunmehr die NOVA festgesetzt."

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Kfz-Kaufvertrag vom 22. Juni 2006 wurde - auszugsweise wiedergegeben - wie folgt abgeschlossen:

"Herr Pavel M... Anschrift ...gasse ... A-1030 Wien
verkauft Frau (Name und Anschrift der Bw.)
das Kraftfahrzeug Marke MAZDA Type Permacy ... Fahrgestell-Nr. J...5
Zahl der Vorbesitzer 1

Erstzulassung 07.05.2002 km-Stand 33000

Preis: zum Preis von € 12.000,--

6.000,-- erhalten, 22.6., 6.000,-- bei Schlüsselübergabe 27.06.02

Die Gewährleistung ist ausgeschlossen.

Zusicherungen: Das Fahrzeug ist mein alleiniges und unbelastetes Eigentum.

Ich habe alle fälligen Steuer- und Versicherungsbeträge entrichtet.

Alle Änderungen am Fahrzeug sind zulässig bzw. genehmigt.

Ich garantiere den oben genannten Kilometerstand.

Ich garantiere die Vorschadenfreiheit des Fahrzeuges.

Zahlungsbedingungen: Anzahlung € 6.000,--

Restzahlung: € 6.000,-- fällig am 30.6.2006"

Der Typenschein enthält nachstehende Angaben:

"Datenblatt

Name und Anschrift des Käufers: Herr Pavel ... gasse ... 1030 Wien / 3. Bezirk

Fahrgestellnummer J...25

Marke Mazda

Type CP ...

Handelsbezeichnung PREMACY ...

Datum der Genehmigung 10.07.2001

Antriebsart / Kraftstoff Diesel

NoVA 9,00

Herkunftsland des Fzges Japan

Nur für Eintragungen der Behörden gemäß § 41 Abs. 5, § 43 und 44 KFG 1967

Dem (Der) Name: ... Pavel, Anschrift ...gasse ... A-1030 Wien wurde das Kennzeichen W -8... am 07.05.2002 zugewiesen.

Mittels Stampiglie wurde vermerkt "Übertragungssperre bis" und handschriftlich "30.04.2004".

Das oben genannte Fahrzeug wurde abgemeldet. Wien, am 28.6.2006 (Unterschrift)"

Name: (Name der Bw.)

Anschrift: (Anschrift der Bw.)

Fahrzeug am 28.06.2006 zugelassen.

Kennzeichen W-6... am 28.06.2006 zugewiesen."

I.

§ 1 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG 1991) bestimmt:

Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

Z 1: Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen

sowie von Vorführkraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung.

Z 3: Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 3 Z 4 NoVAG 1991 sind von der Normverbrauchsabgabe befreit:

a) Vorgänge in den Fällen des § 1 Z und 2 nach Maßgabe der folgenden Voraussetzungen im Wege der Vergütung: Personen und Einrichtungen, die nach dem Bundesgesetz, BGBl. Nr. 257/1976, über die Umsatzsteuervergütung an ausländische Vertretungsbehörden und ihre im diplomatischen oder berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder, oder nach anderen vergleichbaren gesetzlichen Vorschriften zur Entlastung von der Umsatzsteuer berechtigt sind, haben auch Anspruch auf eine Entlastung von der Normverbrauchsabgabe. Hinsichtlich des Verfahrens und der Bedingungen für die Entlastung gelten die Bestimmungen des Bundesgesetzes, BGBl. Nr. 257/1976.

b) Vorgänge in den Fällen des § 1 Z 3 nach Maßgabe der folgenden Voraussetzungen: Die Entlastung steht im Bereich völkerrechtlicher Privilegien Personen und Einrichtungen zu, soweit und solange eine Steuerbefreiung von der Einfuhrumsatzsteuer besteht.

Abgabenschuldner ist gemäß § 4 NoVAG 1991 im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird.

Gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 ist die Abgabe in Fällen, in denen die Steuerschuld nicht auf Grund einer Lieferung entsteht (§ 1 Z. 2, Z. 3 und Z 4 leg.cit.), nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert.

Nach § 5 Abs. 3 NoVAG 1991 gehört die Normverbrauchsabgabe nicht zur Bemessungsgrundlage.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 7 Abs. 1 NoVAG 1991 (abgesehen von hier nicht in Betracht kommenden Fällen) Z 3. in allen anderen Fällen mit dem Tag der Zulassung.

Nach dem Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I 1999/122, gilt ab 23. Juli 1999 als erstmalige Zulassung auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war.

Der Erstzulassungsbesitzer, der Verkäufer des Kfz Mazda CP, Herr Pavel M. war als Diplomat gem. § 3 Z 4 NoVAG 1991 von der NoVA befreit, für das Kfz wurde somit bis dato noch keine NoVA gem. § 1 NoVAG 1991 entrichtet; daher trifft die Bw. als nicht privilegierte Käuferin auf Grund der erstmaligen Zulassung im Sinne des § 1 Z 3 NoVAG 1991 die Abgabenschuld gem. § 4 Z 2 NoVAG 1991.

Obwohl den nachfolgenden Ausführungen auf Basis der zitierten Gesetzesbestimmungen keine entscheidungswesentliche Bedeutung zukommt, werden sie der Vollständigkeit halber angeführt:

Wenn die Bw. (im Vorlageantrag) für ihren Standpunkt ins Treffen führt, sie habe "*aus dem Kaufvertrag mit dem Erstzulassungsbesitzer Pavel M... nicht erkennen (können), dass dieser die Normverbrauchsabgabe nicht bezahlt hatte*", so ist sie auf den Inhalt des Typenscheines, und zwar auf das - oben wiedergegebene - Blatt für Behördeneintragungen, zu verweisen.

In Verbindung mit dem ausländischen *Vor- und Nachnamen* des Verkäufers hätte der auf Grund der Schriftgröße nicht zu übersehende Behördenvermerk die Bw. - auch ohne Kenntnisse bezüglich dieses Vermerkes - zu veranlassen vermocht, die diesem Vermerk zugrunde liegenden Verhältnisse aufzuklären.

Auf folgende Bestimmungen darf hingewiesen werden:

§ 6 Abs. 1 Z 6 lit. d zweite Variante UStG 1994: Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei: die Lieferung eines Kraftfahrzeugs innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren an Vergütungsberechtigte im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 2 IStVG für ihren persönlichen Gebrauch.

§ 3 Z 4 lit. c NoVAG 1991: Unterliegt die Lieferung eines Kraftfahrzeugs nach § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 oder nach anderen vergleichbaren gesetzlichen Vorschriften nicht der Umsatzsteuer, so unterliegt die Lieferung (§ 1 Z 1) auch nicht der Normverbrauchsabgabe. § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 ist sinngemäß anzuwenden.

§ 5 Abs. 1 IStVG: Werden Gegenstände, hinsichtlich derer Umsatzsteuer vergütet wurde, innerhalb von **zwei Jahren** (Hervorhebung durch den Referenten – die Frist begann im Frühjahr 2002 zu laufen und endete die Zweijahresfrist im Frühjahr 2004, gemäß der Typenscheineintragung am 30.04.2004) ab der Anschaffung entgeltlich oder unentgeltlich abgegeben, so ist die vergütete Umsatzsteuer zurückzuzahlen oder auf den Vergütungsbetrag des Vergütungszeitraumes, in dem die entgeltliche oder unentgeltliche Abgabe erfolgt, anzurechnen. Ein allenfalls verbleibender Restbetrag ist auf geltend gemachte Umsatzsteuerbeträge späterer Vergütungszeiträume anzurechnen.

Abs. 2 leg.cit.: Für Kraftfahrzeuge, die gemäß § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 steuerfrei geliefert wurden, gilt die jeweilige **Sperrfrist** (Hervorhebung durch den Referenten) nach § 93 Abs. 1 ZollR-DG. Würden bei sinngemäßer Anwendung des § 93 Abs. 1 ZollR-DG die Einfuhrabgaben nicht erhoben, so erfolgt auch keine Nacherhebung der Umsatzsteuer. Andernfalls ist die Umsatzsteuer beim Vergütungsberechtigten, dem steuerfrei geliefert wurde, nachzuerheben. Zu diesem Zweck gilt die Umsatzsteuer mit dem Steuerbetrag, der sich bei steuerpflichtiger Lieferung ergeben hätte, als vergütet. Die Nacherhebung hat nach Abs. 1 zu erfolgen.

Abs. 3 leg.cit: Für neue Kraftfahrzeuge, die von Vergütungsberechtigten im Sinne des § 1 Abs. 1 gemäß Art. 6 Abs. 2 Z 3 in Verbindung mit § 93 Abs. 1 ZollR-DG steuerfrei erworben wurden, gilt Abs. 2 sinngemäß.

Indem die Bw. diese zeitgerecht mögliche Aufklärung unterlassen hat, vermag ihr Vorbringen in ihrem Schreiben vom 23. Februar 2009: "*Leider war er mir nicht möglich, mich mit dem Verkäufer in Verbindung zu setzen, da er keine Adresse mehr in Österreich besitzt.*", schon wegen des Umstandes, dass es sich um einen nachträglichen (verspäteten, misslungenen) Versuch handelte, nicht zu überzeugen.

Bei der in Rede stehenden Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe handelte es sich um keinen fälligen Steuer- und Versicherungsbetrag (Seite 1 der Berufung), der mit dem Kaufvertrag vom 22. Juni 2006 gemeint sein konnte. Die Steuerschuld entstand erst mit dem Tag der Zulassung, also dem 28. Juni 2006. Wenn der Verkäufer, wie in der Berufung angeführt, ausdrücklich zusicherte, "alle fälligen Steuer- und Versicherungsbeträge entrichtet zu haben", so machte der Verkäufer diesbezüglich keine unzutreffende Zusicherung.

Das Finanzamt hat daher zu Recht der Bw. Normverbrauchsabgabe zur Entrichtung vorgeschrieben.

II.

§ 14a. Abs. 1 Z 2 NoVAG bestimmt: Für Fahrzeuge im Sinne des § 2 Z 2, die mit Dieselmotoren angetrieben werden, gilt folgendes:

Die Steuerschuld erhöht sich zwischen dem 1. Juli 2005 und dem 30. Juni 2006 um 0,75% der Bemessungsgrundlage, höchstens um 150 Euro und ab dem 1. Juli 2006 um 1,5% der Bemessungsgrundlage, höchstens um 300 Euro, wenn die partikelförmige Luftverunreinigung mehr als 0,005 g/km beträgt.

Vorgeschrieben wurde, wie in der sechstletzten Zeile des Bescheides ersichtlich – Bonus/Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabegesetz – ein Betrag in Höhe von 90,00 €. § 6a Abs. 1 NoVAG 1991 bestimmt: Die gemäß § 6 Abs. 2 bis 6 errechnete Steuer ändert sich auf Grund der folgenden Regelungen: Z 2a: Für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 180 g/km ist,

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.

§ 15 Abs. 10 NoVAG 1991 (Inkrafttreten, Übergangsregelungen) normiert:

§ 6a in der Fassung des BGBl. I Nr. 46/2008 ist auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2008 anzuwenden.

Die mit dem Ökologisierungsgesetz 2007 eingeführte Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 zielt auf eine höhere Belastung umweltschädlicher PKW durch Erhöhung der Normverbrauchsabgabe ab. Sie knüpft an den Schadstoffausstoß in Form von CO₂ und NO an, dadurch werden umweltfreundliche Fahrzeuge gefördert.

Die Regelung stellt für den Zeitraum der vorliegenden Vorschreibung - das Jahr 2006 - nicht geltendes Recht dar.

§ 6a NoVAG 1991 (BGBl. I Nr. 46/2009) ist nach § 15 Abs. 10 NoVAG 1991 auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2008 anzuwenden.

Tatsächlich wurde nicht die Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 *angewendet*, sondern jene des § 14a NoVAG 1991. Das zeigt auch die betragsmäßige Übereinstimmung: 0,75% von 12.000,00 € sind 90,00 €.

Gegen den Ansatz des Betrages von 90,00 € wurden keine Einwendungen erhoben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Juni 2010