



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 3

GZ. RV/1999-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend **Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2002** entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage beträgt 21.552,00 €.

Die Höhe der Normverbrauchsabgabe beträgt 2.586,21 €.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erwarb in der Bundesrepublik Deutschland mit **Kaufvertrag vom 25. März 2002** einen gebrauchten Personenkraftwagen der Marke Volkswagen, Type T4 70X02A (Carthago Malibu, mit Ausstelldach), Baujahr 1999, 2.461 ccm Hubraum, 75 kW Leistung (Tag der ersten Inbetriebnahme in Deutschland: 29. November 1999, Zulassungsdatum im Inland: 27. März 2002, Kilometerstand im Zeitpunkt des Erwerbs: 56.000) zu einem Preis von **25.000,- €**.

Der Berufungswerber hat in der am **27. März 2002** eingebrachten **Erklärung über die Normverbrauchsabgabe** als Bemessungsgrundlage den um die deutsche Umsatzsteuerkomponente (16 %) gekürzten Kaufpreis (21.552,- €) herangezogen. Die Abgabe wurde dabei folgendermaßen berechnet:

| | |
|-----------------|--|
| € | |
| 21.552,00 | Bemessungsgrundlage |
| 12% | Steuersatz |
| 2.586,21 | Normverbrauchsabgabe |
| 517,24 | <u>Zuschlag von 20% (§ 6 Abs. 6 NoVAG)</u> |
| 3.103,45 | Normverbrauchsabgabe |

Mit **Bescheid vom 30. April 2002** erfolgte die **Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (NoVA)** für den **Zeitraum 03/2002**. Das Finanzamt wich von der Erklärung insofern ab, als es den Kaufpreis – ohne Kürzung um die deutsche Umsatzsteuerkomponente – als Bemessungsgrundlage herangezog:

| | |
|--------------|--|
| € | |
| 25.000 | Bemessungsgrundlage |
| 12% | Steuersatz |
| 3.000 | Normverbrauchsabgabe |
| 600 | <u>Zuschlag von 20% (§ 6 Abs. 6 NoVAG)</u> |
| 3.600 | Normverbrauchsabgabe |

Begründend wird dazu ausgeführt, dass als Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG der Kaufpreis des Fahrzeuges herangezogen werde.

Die gegen diesen Bescheid erhobene **Berufung vom 28. Mai 2002** enthält folgende Begründung:

Die NoVA bzw. der Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG widerspreche den unmittelbar anwendbaren Bestimmungen der Art. 23, 25 und 90 EG-Vertrag sowie der unmittelbar anwendbaren Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie (vgl. VwGH 20.9.2001, 98/15/0116). Kraft

Anwendungsvorranges des Gemeinschaftsrechts sei das NoVAG bzw. zumindest dessen § 6 Abs. 6 nicht anzuwenden. Für sein selbst importiertes Fahrzeug falle daher keine NoVA bzw. zumindest kein 20 %iger Zuschlag zur NoVA an.

Dem Bescheid sei rechtswidrig nicht der – dem gemeinen Wert im Sinne des § 5 Abs. 2 NoVAG entsprechende – Kaufpreis ohne (21.552,- €), sondern jener einschließlich der Umsatzsteuerkomponente (25.000,- €) zugrunde gelegt worden.

Bemessungsgrundlage für die NoVA sei gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG in den Fällen des § 1 Z. 3 NoVAG der gemeine Wert "**ohne Umsatzsteuerkomponente**". Aus der Verwendung dieses Ausdruckes (anstelle von "Umsatzsteuer") ergebe sich zweifellos, dass damit die beim Neukauf eines Fahrzeuges zu entrichtende Umsatzsteuer gemeint sei, die in der Folge stets, also auch bei einer Weiterveräußerung, im Wert des Fahrzeuges enthalten bliebe. Beim Kauf eines gebrauchten Fahrzeuges von einem deutschen Privaten, der die deutsche Umsatzsteuer von 16 % beim Neukauf seines Fahrzeuges entrichtet habe, sei daher eine "Umsatzsteuerkomponente" von 16 % enthalten. Wäre in Deutschland keine Umsatzsteuer oder weniger Umsatzsteuer zu entrichten, so wären sowohl der Neu- als auch der Gebrauchtwagenpreis entsprechend niedriger, was aber für die österreichische NoVA nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut keine Rolle spiele. Die gegenteilige Auslegung würde einen Teil des § 5 Abs. 2 NoVAG, nämlich den Wortbestandteil "-komponente" überflüssig machen (weil im Kaufpreis beim Erwerb von einem Unternehmer eben nicht nur eine "Umsatzsteuerkomponente", sondern "Umsatzsteuer" enthalten sei, sodass sich der Gesetzgeber mit letzterem Begriff begnügen hätte können).

Hinsichtlich der vom Finanzamt vertretenen Ansicht, dass beim Gebrauchtwagenkauf von einem deutschen Privaten die deutsche Umsatzsteuer aus dem Kaufpreis nicht herauszurechnen sei, würden sich keinerlei Anhaltspunkte finden (unter Verweis auf die Gesetzesmaterialien und den Durchführungserlass). In der Literatur vertrete man die Ansicht, dass auch beim Eigenimport von Gebrauchtfahrzeugen, die von einem Privaten erworben wurden, der Kaufpreis ohne ausländische Umsatzsteuer(komponente) Bemessungsgrundlage für die NoVA sei (vgl. Sarnthein, Normverbrauchsabgabe beim Eigenimport von Kfz, ÖStZ 1995, 229ff).

Diese Ansicht teile auch der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) in seinem Erkenntnis vom 30.9.1999, 98/15/0106, worin vom Kaufpreis eines aus Italien importierten Gebrauchtfahrzeuges die italienische Umsatzsteuer abgezogen wurde. Nur die italienische

Sondersteuer für hubraumstarke Personenkraftwagen dürfe nach Ansicht des VwGH nicht bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage in Abzug gebracht werden.

Die Auslegung, dass nur bei einem Kauf von einem Unternehmer die Umsatzsteuerkomponente aus dem Kaufpreis herauszurechnen wäre, würde zu sachlich nicht gerechtfertigten Differenzierungen führen. Es wäre dann nämlich für ein Fahrzeug, welches bei einem Händler in Deutschland gekauft wird, weniger NoVA zu entrichten als für ein gleich wertvolles Fahrzeug, das von einem deutschen Privaten gekauft wird.

Ferner spreche auch eine gemeinschaftsrechtskonforme Interpretation dafür, dass beim Eigenimport von Privaten die im Kaufpreis enthaltene Umsatzsteuer herauszurechnen sei. Andernfalls würde nämlich der Eigenimport von Gebrauchtfahrzeugen, die von einem Privaten gekauft wurden, gegenüber inländischen Gebrauchtwagenkäufen vom Privaten diskriminiert. Während die NoVA beim Kauf in Österreich vom Nettowert berechnet werde und daher auch der Gebrauchtwagenpreis entsprechend niedriger sei, wäre beim Kauf im Ausland auch für die ausländische NoVA mehr Steuern und damit ein höherer Kaufpreis zu bezahlen.

Am **7. Oktober 2002** wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – zur Entscheidung vorgelegt.

Im **Ergänzungsauftrag vom 1. Juli 2004** wird der Berufungswerber aufgefordert, einen gemeinen Wert auf Basis der Eurotax-Notierungen zu ermitteln und diesen vorzulegen. Für den Fall, dass das strittige Fahrzeug nicht in den österreichischen Eurotax-Notierungen aufscheine, werde er ersucht, den ursprünglichen Listenpreis bekannt zugeben sowie weitere Unterlagen vorzulegen, welche einen Anhaltspunkt dafür liefern, dass der im Ausland entrichtete Kaufpreis annähernd dem inländischen Wert entspricht.

Dem **Antwortschreiben** ist eine Gebrauchtwageninformation des ADAC Gau Südbayern vom 2. Juli 2004 beigelegt, worin Folgendes ausgeführt wird:

Der durchschnittliche Verkaufspreis für ein gebrauchtes Fahrzeug der Type Carthago Malibu, mit Aufbau betrage:

20.800,- bei Händlereinkauf,

24.350,- bei Händlerverkauf sowie

22.600,- von Privat an Privat, jeweils zum Zeitpunkt 3/2002

Dieser Mittelwert basiere auf dem Marktbericht von DAT/Schwacke. Nicht berücksichtigt seien Mängel und erforderliche Reparaturen. Außerdem sei für die genaue Wertfestlegung eines bestimmten Fahrzeuges das Gutachten eines Kraftfahrzeug-Sachverständigen erforderlich.

Zur weiteren Beweisaufnahme wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates eine fachkundige Person des Automobilklubs ÖAMTC (Herr B.) kontaktiert:

Telefonisch teilte dieser vorerst mit, dass das strittige Fahrzeug weder in der österreichischen Eurotax-Tabelle noch in einer speziellen, nur für gebrauchte Wohnmobile erstellten Listung aufscheine, da dieses Fahrzeug in Österreich nie im Neuwagenhandel erhältlich war.

Nach schriftlichem Ersuchen um Auskunft vom 29. Juli 2004 (Übermittlung per E-Mail), teilte Herr B. im **E-Mail vom 9. August 2004** Folgendes mit:

Zur Prüfung der Preisgrundlage in Österreich habe er die Eurotaxunterlagen herangezogen. Als Basis könne nur ein Vergleichsfahrzeug genommen werden. Es handle sich dabei um den VW California Exclusive mit Ausstelldach 102PS/75KW TDI, Neupreis 46.613,81 € (entspreche einer umfangreichen und guten Ausstattung).

Wertgrundlage Eurotax-Caravan Stand 2001/2002 für Baujahr 1999 entspreche dem Kaufzeitpunkt Frühjahr 2002 (erscheint nur einmal pro Jahr):

31.230,- € Richtwert-Händlerverkaufswert, inklusive USt und NoVA

26.100,- € Richtwert-Händlereinkaufswert, inklusive USt und NoVA

Der Mittelwert betrage somit ohne NoVA und Umsatzsteuerkomponente 19.906,25 € (richtig: 21.328,- €). Nicht berücksichtigt seien weder eine Aufwertung aufgrund der zusätzlichen Sonderausstattung noch eine Abwertung für Mängel.

Die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens wurden sowohl der Amtspartei als auch dem Berufungswerber zur Kenntnis gebracht.

Von beiden Parteien wurden keine weiteren Einwände erhoben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gemeinschaftsrechtskonformität der Normverbrauchs-Grundabgabe

Gemäß **§ 1 NoVAG** unterliegen der **Normverbrauchsabgabe** folgende Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen sowie von Vorführkraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1972) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung.

2.....

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.

4.....

Im berufungsgegenständlichen Fall ist der Steuertatbestand des **§ 1 Z. 3 NoVAG** erfüllt, der vor allem für die Fälle des Eigenimports von neuen oder gebrauchten - bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassener – Kraftfahrzeuge als Ersatztatbestand wegen des Fehlens einer Lieferung eines Unternehmers nach § 1 Z. 1 das Entstehen der Normabgabepflicht vorsieht.

Hinsichtlich der vom Berufungswerber angezweifelte **Gemeinschaftsrechtskonformität** der Abgabe ist Folgendes auszuführen:

Der Europäische Gerichtshof hat in der Rechtssache ***Weigel/Weigel, C-387/01***, entschieden, dass eine Verbrauchsabgabe wie die in diesem Verfahren strittige NoV-Grundabgabe eine inländische Abgabe sei, deren Vereinbarkeit mit dem Gemeinschaftsrecht nicht anhand der **Art. 23 und 25 EG**, sondern anhand des Art. 90 EG zu prüfen sei.

Art. 90 Abs. 1 EG (Verbot höherer Abgaben für Waren aus anderen Mitgliedstaaten) soll die vollkommene Wettbewerbsneutralität der inländischen Abgaben für bereits auf dem inländischen Markt befindliche und für eingeführte Waren gewährleisten (vgl. Urteile ***Kommission/Dänemark, C-47/88*** und ***Nunes, C-345/93***).

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***).

Der Europäische Gerichtshof hat im Urteil ***Weigel/Weigel*** weiters befunden, dass sich aus einem Vergleich zwischen der Regelung der Besteuerung eingeführter Gebrauchtfahrzeuge und der Regelung der Besteuerung von im Inland gekauften Gebrauchtfahrzeugen, die gleichartige oder konkurrierende Erzeugnisse darstellen, ergebe, dass die NoV-Grundabgabe auf diese beiden Gruppen von Kraftfahrzeugen **unterschiedslos** erhoben werde. Zwar zahle der Erwerber eines in Österreich bereits zugelassenen Kraftfahrzeuges die NoV-Grundabgabe nicht unmittelbar, doch enthalte der für dieses Fahrzeug gezahlte Preis bereits einen

Restbetrag der NoV-Grundabgabe, die sich proportional zum Wertverlust infolge der Nutzung des Fahrzeuges verringere (Randnr. 68).

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**).

Artikel 90 stehe daher der NoV-Grundabgabe nicht entgegen, soweit deren Beträge den **tatsächlichen Wertverlust** der von einer Privatperson eingeführten gebrauchten Fahrzeuge genau widerspiegelt und die Erreichung des Zieles ermöglichen, derartige Fahrzeuge so zu besteuern, dass auf keinen Fall der Betrag der Restabgabe überschritten wird, der im Wert gleichartiger, im Inland bereits zugelassener Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist.

Soweit oben genannte Voraussetzungen erfüllt sind, stehen der **Erhebung der NoV-Grundabgabe keine gemeinschaftsrechtliche Bedenken** gegenüber.

Diesem Berufungsbegehren war daher der Erfolg zu versagen.

2. Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe

Gemäß **§ 5 Abs. 2 NoVAG** 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 gehört die Normverbrauchsabgabe nicht zur Bemessungsgrundlage.

Im vorliegenden Berufungsfall wurde das gebrauchte Fahrzeug nicht von einem befugten Händler sondern von einer Privatperson erworben. Zur Ermittlung der Normverbrauchsabgabe ist daher ex lege der gemeine Wert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Strittig ist nun die Höhe des gemeinen Wertes des (aus der Bundesrepublik Deutschland eingeführten) im Inland erstmalig zugelassenen Gebrauchtfahrzeuges.

Der **gemeine Wert** wird gemäß **§ 10 Abs. 2 BewG** durch jenen Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen (ausgenommen ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse) zu berücksichtigen.

Das Gesetz geht bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Wirtschaftsgutes nicht von tatsächlich erzielten Preisen aus, sondern leitet den gemeinen Wert aus dem Preis ab, der nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes erzielbar wäre und ist somit eine fiktive Größe (**fiktiver Einzelveräußerungspreis**). Zudem gibt es nicht mehrere, sondern nur einen gemeinen Wert eines Wirtschaftsgutes, den es als **objektiven Wert** zu bestimmen gilt und zwar unabhängig von der Person des Steuerschuldners oder desjenigen, dem das Wirtschaftsgut zugerechnet wird, unabhängig davon ob der Erwerber Endverbraucher oder Unternehmer im Sinne des UStG ist, unabhängig von der Handelsstufe und ebenso unabhängig, ob er für Zwecke der Umsatzsteuer oder für Zwecke der Normverbrauchsabgabe ermittelt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 18. März 1997, 96/14/0075, die Auffassung vertreten, dass eine (fiktive) Veräußerung im **Inland** maßgeblich sei, zumal der Steuertatbestand im Inland verwirklicht werde. Diese Ansicht wird vom EuGH im Urteil **Weigel/Weigel**, C-387/01, bestätigt: Um keinen Verstoß gegen Art. 90 Abs. 1 EG hervorzurufen, müsse gewährleistet sein, 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 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).

Zur Schätzung des fiktiven Veräußerungserlöses werden nach herrschender Verwaltungspraxis die **inländischen Eurotax-Notierungen** als Grundlage für die Bestimmung des gemeinen Wertes herangezogen. Als gemeiner Wert gilt dabei der Mittelwert zwischen dem Händler-Einkaufspreis und dem Händler-Verkaufspreis. Eine Abweichung von diesem Wert kann auch in einer unterschiedlichen Ausstattung und Abnutzung, allfälligen Reparaturen, etc. begründet sein. Nach Abzug der österreichischen Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente entspricht dieser Mittelwert in der Regel jenem Preis, der bei einer Veräußerung des importierten Fahrzeuges an einen inländischen Abnehmer zu erzielen ist.

Im Urteil **Weigel/Weigel** spricht sich der EuGH nicht gegen die Vorgangsweise der österreichischen Finanzverwaltung aus, Eurotax-Notierungen zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage heranzuziehen, vorausgesetzt der auf diese Weise ermittelte Preis spiegelt den tatsächlichen Wertverlust des Fahrzeuges genau wieder (Randnr. 75).

Vor dem Hintergrund dieser gemeinschaftsrechtlichen und innerstaatlichen Regelungen gilt es nun den gemeinen Wert des strittigen Fahrzeuges zu bestimmen:

Vorweg ist festzuhalten, dass die Bestimmung des gemeinen Wertes dadurch erschwert wird, dass der strittige Fahrzeugtyp "Carthago Malibu" von der Firma Volkswagen AG nicht in Österreich vertrieben wurde und dadurch keine Eurotax-Notierungen vorliegen. Ein zum maßgeblichen Zeitpunkt aktuelles, inländisches Schätzungsgutachten liegt ebenfalls nicht vor. Für die Ermittlung des fiktiven inländischen Veräußerungserlöses muss daher auf andere Schätzungsmethoden zurückgegriffen werden. Der Unabhängige Finanzsenat hält es dabei für zielführend, vorerst den ursprünglichen Kaufpreis mit den am deutschen Gebrauchtwagenmarkt bestehenden Wertverhältnissen zu überprüfen, um diesen Wert sodann (hinsichtlich der Leistung und des Modells) vergleichbaren inländischen Gebrauchtwagenpreisen gegenüberzustellen. Maßgeblich ist dabei der Wert im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung im Inland, die im März 2002 erfolgte.

Der deutsche Kaufpreis betrug **25.000,- €** (21.552,- € ohne Umsatzsteuerkomponente). Vom Berufungswerber wurde eine Gebrauchtwageninformation des ADAC-Deutschland vorgelegt, worin ein durchschnittlicher Verkaufspreis von Privat an Privat in der Höhe von rund **22.600,- €** (19.483,- € ohne Umsatzsteuerkomponente) ausgewiesen wird. Als Händlereinkaufspreis wird rund **20.800,- €** (17.931,- € ohne Umsatzsteuerkomponente) angenommen, als Händlerverkaufspreis rund **24.350,- €** (20.991,- € ohne Umsatzsteuerkomponente). Der oben angeführte Verkaufspreis von Privat an Privat entspricht dem Mittelwert des Händlereinkaufs- und -verkaufspreises. Nicht berücksichtigt wurden dabei der Wert der Zusatzausstattung (Freisprecheinrichtung, CD-Wechsler und Klimaanlage) sowie die Schäden des übernommenen Fahrzeuges (Lackschäden an Motorhaube und Stoßstangen).

Recherchen aus dem Internet ergaben ein deutsches Gebrauchtwagenangebot per Juli 2004 (somit **über fünf Jahre alt**) eines VW Wohnmobil Carthago mit Hubdach, zahlreicher Zusatzausstattung (ABS, Airbag, Klimaanlage, etc.), Erstzulassung 04/99, km-Stand 78.600 und den selben technischen Daten wie das strittige Fahrzeug, zu einem Preis von **29.500,- €** (25.431,- € ohne deutscher Umsatzsteuerkomponente).

Aus dem Vergleich obiger Beträge, die eine große Bandbreite aufweisen, zeigt sich, dass der ursprünglich bezahlte Kaufpreis durchwegs als Mittelwert angesehen werden kann, von dem auch angenommen werden kann, dass sowohl der tatsächliche Wertverlust als auch die werterhöhenden Komponenten Berücksichtigung finden. Dieser Mittelwert ist schließlich dahingehend zu überprüfen, ob er einem inländischen gemeinen Wert entspricht und damit die darauf zu erhebende Abgabe nicht höher ist, als die in anderen gleichartigen, in Österreich bereits zugelassenen Gebrauchtfahrzeugen enthalten ist.

Der im anderen Mitgliedstaat entrichtete Kaufpreis entspricht folgendem **inländischen Bruttowert:**

21.552,- € Nettopreis (ohne deutsche Umsatzsteuerkomponente)

2.586,- € 12 % NoVA

24.138,- €

4.828,- € 20 % österr. USt

28.966,- €

Der Antwort eines Auskunftersuchens beim Automobilklub ÖAMTC zufolge, ist ein ähnliches Fahrzeug, wie der VW California Exclusive (umfangreiche und gute Ausstattung, Diesel, selbe Motorleistung, Baujahr 1999, Kaufzeitpunkt Frühjahr 2002) in den Eurotax-Caravan Notierungen zu einem **Mittelwert von 28.665,- €** bewertet. Ohne inländischer Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente beläuft sich der **Nettowert auf 21.328,- €**. Der Vergleich mit obigem Nettowert des Kaufpreises ergibt nur geringfügige und vernachlässigbare Differenzen.

Das Ergebnis dieses Auskunftersuchens wurde beiden Parteien zur Kenntnis gebracht. Einwände wurden keine vorgebracht.

Auf Grundlage dieser Ermittlungen wird somit zusammenfassend festgestellt, dass der ursprünglich bezahlte **Nettokaufpreis in der Höhe von 21.552,- €** dem **inländischen gemeinen Wert** (ohne Umsatzsteuer- und NoVAkomponente) **entspricht**.

Hinsichtlich der strittigen deutschen Umsatzsteuerkomponente ist darüber hinaus Folgendes zu bemerken:

Art. 90 EG soll die vollkommene Wettbewerbsneutralität der inländischen Abgaben für bereits auf dem inländischen Markt befindliche und für eingeführte Waren gewährleisten. Wie bereits oben ausgeführt, darf daher die NoV-Grundabgabe, die auf Gebrauchtfahrzeuge aus einem anderen Mitgliedstaat erhoben wird, nicht höher sein, als der Betrag der restlichen NoV-

Grundabgabe, die im Wert im Inland bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist.

Um eine diskriminierende Besteuerung zu vermeiden, muss folglich eine Besteuerungsgrundlage gefunden werden, die dem inländischen (fiktiven) Einzelveräußerungspreis entspricht. Für den Fall, dass im Inland keine Erfahrungswerte (Eurotax-Notierungen) für einen Fahrzeugtyp vorliegen, ist der ursprüngliche ausländische Kaufpreis einer Prüfung zu unterziehen, ob dieser als gemeiner Wert für österreichische Verhältnisse repräsentativ erscheint. Ein Wertevergleich kann allerdings nur dann stattfinden, wenn von einer gleichen Basis, nämlich von Werten, die nicht mit Umsatzsteuer behaftet sind, ausgegangen wird. Der ohne Umsatzsteuerkomponente des Ursprungslandes ermittelte Nettowert ist sodann insofern zu untersuchen, ob dieser dem Nettowert eines im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Fahrzeugs entspricht.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates widerspricht es hingegen Art. 90 EG, wenn als Bemessungsgrundlage für die NoVA der mit der Umsatzsteuerkomponente des Mitgliedsstaates behaftete Kaufpreis herangezogen wird, ohne die wesentliche Untersuchung vorzunehmen, ob dieser Wert auch bei einer inländischen Veräußerung nach objektiven Maßstäben zu erzielen gewesen wäre. Wie nämlich nachstehende Recherchen zeigen, sind Differenzen zwischen dem österreichischen und deutschen Gebrauchtwagenmarkt dahingehend zu erkennen, dass die Gebrauchtwagennettopreise in Österreich sogar durchschnittlich niedriger sind als in Deutschland:

Hinsichtlich bestehender Preisunterschiede zwischen österreichischem und deutschem Gebrauchtwagenmarkt zeigt eine statistische Auswertung der Wirtschaftskammer OÖ, dass die Gebrauchtwagen - Nettopreise in Österreich durchwegs niedriger sind als in Deutschland. Umgekehrt sind die Fahrzeug - Bruttopreise in Österreich (bedingt durch die unterschiedliche Steuerbelastung) höher als in Deutschland.

Diesen Trend bestätigt auch eine Gegenüberstellung von aktuellen Volkswagenneupreisen (California Trendline bzw. California Comfortline) in Österreich und Deutschland, welche aufzeigt, dass beide Neuwagentypen in Österreich – bezogen auf den Nettoverkaufspreis (ohne Umsatzsteuer und NoVA) - sogar günstiger sind als in Deutschland, sodass der Größenschluss gezogen werden kann, dass die zu vergleichenden Gebrauchtwagenpreise in Österreich und Deutschland – bezogen auf den Nettowert - als in Österreich niedriger oder maximal als etwa gleich hoch zu betrachten sind.

Der Berufung war daher in diesem Punkt stattzugeben.

3. Zuschlag zur NoVA von 20 Prozent

§ 6 Abs. 6 NoVAG bestimmt, dass sich die Steuer in jenen Fällen um 20 % erhöht, in denen die NoVA nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist.

Im vorliegenden Berufungsfall wird nun die Konformität dieser Bestimmung mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften angezweifelt.

Hiezu hat der EuGH mit Urteil vom 29. April 2004, Rs. **Weigel/Weigel**, C-387/01, entschieden, dass im Falle der Einfuhr eines Gebrauchtfahrzeuges aus einem anderen Mitgliedsstaat durch eine Privatperson die Erhebung eines Zuschlages von 20 % auf die Normverbrauchsgrundabgabe **nicht** mit **Artikel 90 EG** vereinbar sei.

Begründend wird dazu ausgeführt, dass das Gemeinschaftsrecht nicht die Freiheit der Mitgliedsstaaten beschränke, ein differenziertes Steuersystem für bestimmte, sogar im Sinne von Art. 90 Abs. 1 EG gleichartige Erzeugnisse nach Maßgabe objektiver Kriterien zu errichten. Solche Differenzierungen seien jedoch mit dem Gemeinschaftsrecht nur vereinbar, wenn sie wirtschaftspolitische Ziele verfolgen, die ihrerseits mit den Erfordernissen des Vertrags und des abgeleiteten Rechts vereinbar seien und wenn ihre Modalitäten geeignet seien, jede unmittelbare oder mittelbare Diskriminierung von Einfuhren aus anderen Mitgliedstaaten und jeden Schutz inländischer konkurrierender Produktionen auszuschließen.

Ein Kriterium für eine erhöhte Besteuerung, das per definitionem niemals auf gleichartige inländische Erzeugnisse anwendbar sei, könne nach Ansicht des Gerichtshofes allerdings nicht als mit dem in Art. 90 EG verankerten **Diskriminierungsverbot** vereinbar angesehen werden. Durch eine solche Regelung würden die inländischen Erzeugnisse von vornherein von der höheren Besteuerung ausgenommen.

Ferner sei eine unterschiedliche Besteuerung mit dem Gemeinschaftsrecht nicht vereinbar, wenn die am höchsten besteuerten Erzeugnisse ihrer Art nach eingeführte Erzeugnisse seien. Die Zusatzabgabe komme aber im Allgemeinen nur zu derjenigen NoV-Grundabgabe hinzu, die auf eingeführte gebrauchte Kraftfahrzeuge erhoben werde, und nur ausnahmsweise zu derjenigen NoV-Grundabgabe, die auf rein inländische Vorgänge erhoben würde. Soweit diese Zusatzabgabe von 20 % bezwecken solle, angebliche Wettbewerbsverfälschungen zu verhindern, sei daran zu erinnern, dass eine Abgabe, die auf die Ausschaltung eines Wettbewerbsvorteils eingeführter Waren gegenüber inländischer Waren abziele, Art. 90 EG zuwiderliefe.

Österreich ist auf Grund des EU-Beitrittsvertrages und des EG-Vertrages (Art. 10 und Art. 249 n.F. bzw. Art. 5 und Art. 189 a.F.) verpflichtet, den **Vorrang des EU-Rechtes** vor nationalen Recht zu beachten. EU-Recht ist daher von allen Behörden und Gerichten der Mitgliedstaaten von Amts wegen zu beachten. Vor dem Hintergrund obiger Ausführungen erwies sich der strittige Festsetzungsbescheid daher inhaltlich als rechtswidrig, als ein Zuschlag zur Normverbrauchsabgabe erhoben wurde.

Dem Berufungsbegehren war somit auch in diesem Punkt stattzugeben.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Unstrittig ist die Höhe des NoVA-Prozentsatzes. Die Höhe der festzusetzenden NoVA ermittelt sich daher wie folgt:

| | |
|-----------------|-----------------------------|
| € | |
| 21.552,00 | Bemessungsgrundlage |
| 12% | Steuersatz |
| 2.586,21 | Normverbrauchsabgabe |

Linz, 19. August 2004