

GZ. RV/0391-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Reinhardt Hopf Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Normverbrauchsabgabe, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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

Die Bw., eine GmbH, betreibt das Gewerbe eines Ankündigungsunternehmens (Werbeagentur) und einer Handelsagentur.

Am 5. Juli 2007 langte ein Antrag der Bw. auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Kalendermonat Juni 2007 in Höhe von 2.444,88 € beim zuständigen Finanzamt ein. In

dem dem Antrag beiliegenden Schreiben vom 4. Juli 2007 führte die Bw. aus, das auf sie zugelassen gewesene Fahrzeug der Type Hyundai H1 Starex CRDi 4WD (im Folgenden kurz: Hyundai) mit der Fahrzeug-Identifizierungsnummer A und dem behördlichen Kennzeichen B, Erstzulassung im Jänner 2005, habe am 17. Mai 2007 einen Totalschaden erlitten; das irreparabel beschädigte Fahrzeug habe zum Zeitpunkt des Unfalls einen Zeitwert von 23.890,00 €, das seien netto mit NoVA 19.908,33 €, aufgewiesen. Die in diesem Betrag enthaltene NoVA (auf den Hyundai komme ein NoVA-Satz von 14% zur Anwendung) mache 2.444,88 € aus. Da eine Zulassung des Hyundai nicht mehr in Betracht komme, beantrage die Bw. die Vergütung der NoVA gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991.

Mit Bescheid vom 19. Juli 2007 wies das Finanzamt den oa. Antrag der Bw. auf Vergütung der NoVA ab; begründend führte es aus, der Totalschaden des Hyundai stelle keinen Rückvergütungstatbestand dar.

Gegen diesen Bescheid er hob die Bw. am 11. August 2007 Berufung; diese richte sich gegen die Nichtanerkennung des Totalschadens des Hyundai als Rückvergütungstatbestand. Be gründend führte die Bw. aus, gemäß den Bestimmungen des NoVAG 1991 (§ 12 Abs. 1) sei eine Rückvergütung ua. vorgesehen, wenn feststehe, dass eine Zulassung aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht mehr in Betracht komme. Durch den Totalschaden sei die Voraussetzung zur Rückvergütung gegeben, weshalb beantragt werde, den angefochtenen Bescheid entsprechend abzuändern und die beantragte Rückvergütung antragsgemäß durchzuführen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. November 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab:

Der Totalschaden eines Kfz stelle keinen Rückvergütungstatbestand dar. Zu den von der Bw. angesprochenen Rückvergütungstatbeständen seien im Abschnitt I, Punkt 12.1 ("Vergütungstatbestände") des Durchführungserlasses des Bundesministeriums für Finanzen zum Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG 1991; NoVA-Richtlinien) vom 6. März 1992, Z. 14 0607/1-IV/14/92, AÖF Nr. 156/1992, folgende Beispiele angeführt:

Die vom Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist in folgenden Fällen zu vergüten:

- Das Kfz kann aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht zum Verkehr zugelassen werden.

Beispiel: Rennwagen oder importierte Fahrzeuge, die die österreichischen Abgashöchstwerte überschreiten.

- Das Kfz kann aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht mehr zum Verkehr zugelassen werden.

Beispiel: Ein Pkw wird nach der Lieferung, aber vor der Zulassung zum Verkehr im Inland zu einem Rennwagen umgebaut.

Weiters führte das Finanzamt aus, es sei für die NoVA völlig unerheblich, wie lange das Fahrzeug nach Zulassung tatsächlich im Inland verwendet werde. Sollte also die erste Ausfahrt mit dem neu erworbenen und neu angemeldeten Pkw mit einem Totalschaden enden, habe das auf die NoVA keinen wie immer gearteten Einfluss; es gebe weder eine Refundierung, Vergütung o.ä. (wobei das Finanzamt auf *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto im Steuerrecht, 2. Auflage, S 218, verwies*).

In ihrem Vorlageantrag vom 27. Dezember 2007 führte die Bw. – zusätzlich zu dem in ihrer Berufung bereits Vorgebrachten – aus, die NoVA sei eine Öko-Steuer. Öko-Steuern seien solche, deren Besteuerungsgrundlage eine physikalische Größe (bzw. eine Ersatzgröße) eines Elements sei, das bei seiner Verwendung oder Abgabe in die Umwelt eine nachgewiesen negative Auswirkung auf diese habe, also etwa der Vorgang oder das Produkt, der bzw. das die Umwelt verschmutze oder die Natur bedrohe, aber auch nicht erneuerbare Ressourcen verbrauche. Das gegenständliche Kfz habe ab dem Unfallzeitpunkt auf Grund der irreparablen Beschädigungen keine negativen Auswirkungen mehr auf die Umwelt, da es weder die Umwelt verschmutze noch die Natur bedrohe und auch keine nicht erneuerbaren Ressourcen mehr verbrauchen könne. Der übliche Nutzungszeitraum sei durch den Unfall bei Weitem nicht erreicht worden. Es sei also eine Abgabe auch für einen Zeitraum entrichtet worden, in welchem das Kfz nicht mehr verwendet werden könne.

Am 6. Februar 2008 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 1 NoVAG 1991, BGBl. Nr. 695/1991 idF BGBl. I Nr. 122/1999, lautet:

"Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden 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. Die gewerbliche Vermietung im Inland von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen durch einen Unternehmer, ausgenommen die gewerbliche Vermietung von Vorführkraftfahrzeugen an Unternehmer im Sinne der Z 1 und zum Zwecke der gewerblichen Weitervermietung. Der Ort der Vermietung richtet sich nach § 3 Abs. 11 UStG 1972; § 28 Abs. 7 UStG 1994 ist nicht anzuwenden.
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 Fahrzeugs, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.
4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1972) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 3 Z 4.

[...]"

§ 12 Abs. 1 NoVAG 1991 lautet:

"Eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn

1. feststeht, dass eine Zulassung zum Verkehr im Inland aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht oder nicht mehr in Betracht kommt oder
2. innerhalb von fünf Jahren ab der Lieferung tatsächlich keine Zulassung erfolgt ist oder
3. eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt."

Fest steht im vorliegenden Fall, dass das streitgegenständliche Fahrzeug der Type Hyundai mit der Fahrzeug-Identifizierungsnummer A und dem behördlichen Kennzeichen B von der Bw. am 3. Jänner 2005 erstmalig zum Verkehr im Inland zugelassen wurde; im Mai 2007 wurde das Fahrzeug irreparabel beschädigt (Totalschaden), weshalb es am 29. Juni 2007 von der Zulassungsbetreiberin (i. e. der Bw.) vom Verkehr im Inland abgemeldet wurde (siehe dazu auch die vom Unabhängigen Finanzsenat am 7. Mai 2008 diesbezüglich getätigten Abfrage aus dem Kfz-Zentralregister des Bundesministeriums für Inneres, S 13 Akt des Unabhängigen Finanzsenates). Von diesem Sachverhalt geht die Abgabenbehörde II. Instanz aus.

Streit zwischen den Parteien des gegenständlichen Verfahrens besteht darüber, ob der Totalschaden des Hyundai einen Rückvergütungstatbestand gemäß § 12 Abs. 1 NoVAG 1991 darstellt. Während die Bw. diese Rechtsfrage im Wesentlichen mit der Argumentation, auf Grund des Totalschadens stehe fest, dass eine Zulassung aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht mehr in Betracht komme, und es sei eine Abgabe auch für einen Zeitraum entrichtet worden, in welchem das Kfz nicht mehr verwendet werden könne (der übliche Nutzungszeitraum des Kfz sei durch den Unfall bei Weitem nicht erreicht worden), bejaht, vertritt das Finanzamt auch unter Berufung auf das Schrifttum (siehe oben im Sachverhaltsteil der Berufungsentscheidung) die Auffassung, der Totalschaden eines Kfz stelle keinen Rückvergütungstatbestand des NoVAG 1991 dar; es sei für die NoVA völlig unerheblich, wie lange das Fahrzeug nach Zulassung tatsächlich im Inland verwendet werde; sollte die erste Ausfahrt mit dem neu erworbenen und neu angemeldeten Pkw mit einem Totalschaden enden, habe das auf die NoVA keinen wie immer gearteten Einfluss; es gebe weder eine Refundierung, Vergütung o.ä.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates Folgendes festzuhalten:

Im Sinne der Umweltschutzüberlegungen, die dem NoVAG 1991 zu Grunde liegen, wurde normiert, dass die *erstmalige Zulassung der betroffenen Fahrzeuge im Inland den Steuertatbestand auslösen* solle, wobei, um nicht jedem einzelnen Zulassungswerber die Steuerpflicht aufzuerlegen, in den Fällen der unternehmerischen inländischen Lieferung und in den Fällen des Verleasens bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassener Fahrzeuge die Steuer beim liefernden Unternehmer bzw. beim Verleser (Leasinggeber) eingehoben wird; nur in den Fällen, wo die erstmalige inländische Zulassung ohne inländischen unternehmerischen Lieferer oder Leasinggeber erfolgt, also etwa bei Eigenimporten, ergibt sich die Abgabenschuld unmittelbar für den Zulassungswerber (*Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto im Steuerrecht, 2. Auflage, S 191*). Für bestimmte Fahrzeugwerber, wie Taxi, Fahrschulfahrzeuge,

Mietwagen, Rettungsfahrzeuge, Leichenwagen, Feuerwehrfahrzeuge und Begleitfahrzeuge für Sondertransporte wurde im Gesetz ein Rückvergütungsanspruch auf die vom Lieferanten (Leasinggeber) abgeföhrte NoVA normiert (§ 3 Z 3 NoVAG 1991; *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, S 191); die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991).

Aus diesen Ausführungen folgt für die Lösung des vorliegenden Falles, dass die Abgabenschuld für das streitgegenständliche Fahrzeug zu Recht entstanden ist (der Hyundai wurde am 3. Jänner 2005 erstmalig zum Verkehr im Inland zugelassen) und dass ein Rückvergütungsanspruch nach § 12 Abs. 1 Z 3 iVm § 3 Z 3 NoVAG 1991 nicht besteht (es liegt kein Taxi, Fahrschulfahrzeug o.ä. vor).

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates sind im gegenständlichen Fall aber auch die Rückvergütungstatbestände gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 und 2 NoVAG 1991 *nicht* anzuwenden:

Der Gesetzgeber hat nämlich die Fälle der Rückvergütung des § 12 Abs. 1 leg. cit. eng gefasst und erschöpfend aufgezählt. § 12 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991 – auf den sich die Bw. bezieht – normiert den Fall, dass eine Zulassung zum Verkehr im Inland aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht oder nicht mehr in Betracht kommt, beispielsweise wenn ein importiertes Fahrzeug nicht die österreichischen Abgaswerte erfüllt oder ein gelieferter Pkw vor der Zulassung in einen Rennwagen umgebaut wird, der nicht zugelassen werden kann (*Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, S 223).

Der entscheidende Unterschied zum gegenständlichen Fall liegt darin, dass § 12 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991 *nur jene Fälle* umfasst, in denen die *erstmalige* Zulassung eines Fahrzeuges zum Verkehr im Inland nicht möglich ist. *Nicht* erfasst ist der – hier vorliegende – Fall, in dem ein Fahrzeug bereits erstmalig zum Verkehr im Inland zugelassen wurde, die Abgabenschuld (NoVA-Schuld) zu Recht entstand und das Fahrzeug später einen Totalschaden erleidet (da es völlig unerheblich für die NoVA ist, wie lange das Fahrzeug nach der Zulassung tatsächlich im Inland verwendet wird, vgl. *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, S 218). Diesen, hier vorliegenden Fall hatte der Gesetzgeber bei der Normierung des § 12 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991 *nicht* im Auge. Zu Recht führen deshalb *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, S 218, aus, dass es für die NoVA keinen wie immer gearteten Einfluss hat (es gibt weder eine Refundierung, Vergütung o.ä.), wenn bereits die erste Ausfahrt mit dem neu erworbenen und neu angemeldeten Pkw, Kombi oder Kleinbus mit einem Totalschaden endet. Die Bw. unterliegt somit einem Rechtsirrtum, wenn sie argumentiert, der Gesetzgeber habe auch den hier vorliegenden Fall unter den Rückvergütungstatbestand gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991 subsumiert; ent-

gegen der Auffassung der Bw. kommt ihren Ausführungen, bei der NoVA handle es sich um eine Öko-Steuer, der übliche Nutzungszeitraum sei durch den Totalschaden des Hyundai bei Weitem nicht erreicht und es sei eine Abgabe auch für einen Zeitraum entrichtet worden, in welchem der Hyundai nicht mehr verwendet werden könne, somit keine Relevanz zu.

Dass der Rückvergütungstatbestand des § 12 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 (innerhalb von fünf Jahren ab der Lieferung des Fahrzeugs erfolgte tatsächlich keine Zulassung im Inland, beispielsweise wenn ein geliefertes und der NoVA unterzogenes Fahrzeug nur als Ausstellungstück erworben wurde und nie die Absicht bestand, es tatsächlich zum Verkehr zuzulassen (*Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, S 223*)) im gegenständlichen Fall nicht vorliegt, ist unstrittig (Gegenteiliges wurde von der Bw. nicht einmal behauptet); dasselbe gilt für den Rückvergütungstatbestand des § 12a NoVAG 1991 (nachweisbares Verbringen eines Fahrzeuges ins Ausland).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass auf Grund des eindeutigen Gesetzeswortlautes und der eng gefassten sowie taxativ aufgezählten Tatbestände des § 12 Abs. 1 NoVAG 1991, aus denen zweifelsfrei auf den diesbezüglichen Willen des Gesetzgebers geschlossen werden kann, eine (anteilige) Rückvergütung der NoVA im gegenständlichen Fall nicht in Betracht kommt.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 30. Mai 2008