



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 8

GZ. RV/3303-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr1, vom 26. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 27. Juli 2010 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Mai 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erwarb in den Vereinigten Staaten mit Kaufvertrag vom 31. Mai 2008 einen Rennwagen der Marke Aston Martin-V8 Vantage Coupe, Baujahr 2007, um \$ 109.306,51. Anlässlich seiner Übersiedlung nach Österreich erfolgte von einer österreichischen Firma die Umrüstung des Fahrzeuges auf EU-Niveau (Rechnung vom 13. April 2010 iHv € 5.393,24 brutto), wobei u.a. Scheinwerfer erneuert, rote Seitenleuchten ausgetauscht, Kennzeichenbeleuchtung und Fernbedienungen umgerüstet wurden.

Der Berufungswerber hat in der am 12. Mai 2010 eingebrachten Erklärung über die Normverbrauchsabgabe eine Bemessungsgrundlage von € 37.550,00 herangezogen. Für das am 20. April 2010 besichtigte Fahrzeug wurde von einem Sachverständigen für das Kraftfahrwesen in einem Gutachten vom 5. Mai 2010 folgender Marktzeitwert als NoVA-Berechnungsbasis ermittelt, wobei ein Km-Stand laut Tacho (833 km) zugrunde gelegt wurde:

Marktzeitwert (ermittelt durch Abwertung vom österr. Neupreis lt. Bewertung von Kfz)	in €
--	------

Neupreis in Österreich 2007	131.870
- 55 % Abwertung für 22 Betriebsmonate	-72.528,50
Zwischensumme	59.341,50
-10 % Abwertung für ein 2. Besitz-Fahrzeug aus EU-Import	-5.934,15
Abzug für Aufbereitung, Typisierung- und Umbauarbeiten inkl. Service § 57a („Pickerl“), Einzelgenehmigung einschl. NoVA-Gutachten – pauschal	-5.800,00
Zwischensumme	47.607,35
Abzug für notwendige Service- bzw. Instandsetzungsarbeiten an der Karosserie, Lackschäden im Fronbereich einschl. Fahrzeug-Aufbereitung, pauschal	-500,00
Zwischensumme	47.107,35
Abzug der inländischen NoVA (16 %) Faktor 1,16 vom Marktzeitwert	-6.497,57
Zwischensumme	40.609,78
Abzug für CO <sub>2</sub> -Emissions-Zuschlag für 123 kW à € 25,00 (pro g über 160 g)	-3.075,00
<b>NoVA-Berechnungsbasis</b>	<b>37.550,00</b>

Der Marktzeitwert definiere sich laut §§ 304ff ABGB als „ordentlicher gemeiner Preis“, den eine Sache zu einer bestimmten Zeit an einem bestimmten Ort gewöhnlich und allgemein hat. Dieser Wert liege in der Regel zwischen dem Mindesterolös (da bei einem Verkauf normalerweise nicht der volle Wert erzielt werden kann) und dem Wiederbeschaffungswert beim Fahrzeughandel, der eine Händlerspanne, eine Risikoabdeckung (Gewährleistungspflicht) etc. beinhaltet. Beschädigungen oder die Verkehrssicherheit betreffende Mängel werden in der Schätzung mindestens mit einem Teil der Instandsetzungskosten berücksichtigt.

Die Abgabe wurde vom Bw. folgendermaßen berechnet:

Bemessungsgrundlage 37.550,00	Steuersatz 16 %	Normverbrauchsabgabe 6.008,00
Bonus/Malus gem. § 6a		Betrag 5.950,00
Normverbrauchsabgabe		11.958,00

Mit E-Mail vom 5. Juli 2010 gab der Bw. bekannt, dass sich sowohl das Kfz-Gutachten als auch der CO<sub>2</sub>-Eintrag in der Fahrzeug-Datenbank im Nachhinein als fehlerhaft erwiesen haben. Nunmehr werden die korrigierten Gutachten und Datenbankauszüge vorgelegt, wobei sich

eine NoVA-Berechnungsbasis von € 42.650,00 ergebe und bei einem nunmehrigen CO2-Ausstoß von 358 g/km (neu) die Normverbrauchsabgabe € 6.824,00, der CO2-Malus € 4.950,00 ((358-160)x25) und der NoVA-Bonus unverändert € 200,00 betrage. Da die Normverbrauchsabgabe nun € 11.574,00 (statt bisher € 11.958,00) betrage, müsse sich ein Guthaben von € 384,00 ergeben.

Das Finanzamt entgegnete mit E-Mail vom 6. Juli 2010, dass das vorliegende korrigierte Gutachten in mehreren Punkten unrichtig und unschlüssig sei und somit nicht für die NoVA-Bemessung herangezogen werden könne. Die Bemessung werde daher mit Bescheid unter Zugrundelegung der ergänzenden Sachverhaltsermittlungen durch das Finanzamt erfolgen. Es stellen sich jedoch noch zwei ergänzende Fragen zur Klärung des Sachverhaltes. Einerseits sei ein Nachweis u.a. durch die Vorlage von Zollpapieren zu führen, dass das Fahrzeug als Übersiedlungsgut nach Österreich eingeführt worden sei. Andererseits werde ersucht, Unterlagen über ausländische Zulassungen und Vorbesitzer vorzulegen, um zu überprüfen, ob der Kilometerstand im Zeitpunkt der Zulassung 833 km betragen habe und ob tatsächlich ein Zweitbesitz vorliege. Der Gutachter verringere aufgrund des Zweitbesitzes den Fahrzeugwert gleich um 10 %, obwohl laut eigenen Tabellen 0 % bis 10 % vorgesehen seien.

Mit E-Mail vom 9. Juli 2010 gab der Bw. bekannt, dass der Gutachter wegen der zweiten Anmeldung des Fahrzeugs von einem Zweitbesitz ausgegangen sei. Weiters werde bestätigt, dass der Kaufzeitpunkt der 31.5.2008 sei und der Kilometerstand im Zeitpunkt der Zulassung zwei Jahre später 833 km betragen habe. Das Fahrzeug sei am 2. März 2007 in die USA ausgeliefert worden (entsprechend dem „Statement of Confirmation“ vom 23. März 2007 von Aston Martin in Großbritannien, welches dem Gutachten beigeblieben ist). Es sei daher bereits zum Zeitpunkt der Erstanmeldung/Tag der Inbetriebnahme älter als 13 Monate und daher nicht mehr als Neuwagen zu beurteilen. Da das Fahrzeug bereits eine Erstanmeldung in einem Drittland aufweise und es für die Behörde unerheblich sein sollte, wer Vorbesitzer sei. Es sei unklar, wie der Zeitpunkt 9.10.2008 aufgrund der Genehmigungsdatenbank zustande gekommen sei. Abschließend werde bemerkt, dass laut Aston Martin das Fahrzeug speziell für einen Einsatz in den Vereinigten Staaten gebaut und adaptiert worden sei (Elektronik, Ausstattung usw.) und für ein derartiges Fahrzeug gegenüber einem für Europa konzipierten Fahrzeug eine entsprechende Abwertung vorzunehmen sei. Unter Berücksichtigung all dieser Faktoren erscheine eine 10%ige Abwertung für ein Zweit-Besitz-Fahrzeug aus US-Import mit zumindest einer ausländischen Zulassung angemessen, insbesondere auch durch den Umstand, dass das gegenständliche Fahrzeug, bedingt durch sein Herstellungsdatum, im Zeitpunkt des Verkaufes (31. Mai 2008) nicht mehr als Neuwagen zu beurteilen sei.

Mit Schreiben vom 19. Juli 2010 legte der Bw. das geänderte Gutachten des Sachverständigen zur Korrektur der NoVA-Berechnungsbasis und einen Datenbank-Auszug zur amtlichen Korrektur des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes vor.

Die NoVA-Berechnungsbasis ermittelte sich danach wie folgt:

Marktzeitwert (ermittelt durch Abwertung vom österr. Neupreis lt. Bewertung von Kfz)	in €
Neupreis in Österreich 2007	131.870
- 50 % Abwertung für 38 Betriebsmonate	-65.935,00
Zwischensumme	65.935,00
-10 % Abwertung für ein 2. Besitz-Fahrzeug aus EU-Import	-6.593,50
Abzug für Aufbereitung, Typisierung- und Umbauarbeiten inkl. Service § 57a („Pickerl“), Einzelgenehmigung einschl. NoVA-Gutachten – pauschal	-5.800,00
Zwischensumme	53.541,50
Abzug für notwendige Service- bzw. Instandsetzungsarbeiten an der Karosserie, Lackschäden im Fronbereich einschl. Fahrzeug-Aufbereitung, pauschal	-500,00
Zwischensumme	53.041,50
Abzug der inländischen NoVA (16 %) Faktor 1,16 vom Marktzeitwert	-7.316,07
Zwischensumme	45.725,43
Abzug für CO <sub>2</sub> -Emissions-Zuschlag für 123 kW à € 25,00 (pro g über 160 g)	-3.093,75
<b>NoVA-Berechnungsbasis</b>	<b>42.631,68</b>

Die NoVA-Berechnungsbasis betrage daher € 42.650,00.

Mit Bescheid vom 27. Juli 2010 erfolgte die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum 05/2010. Das Finanzamt wich von der Erklärung insofern ab, als es € 63.472,00 als Bemessungsgrundlage herangezogen habe:

Die Abgabe wurde dabei folgendermaßen berechnet:

Bemessungsgrundlage 63.472,00	Steuersatz 16 %	Normverbrauchsabgabe 10.155,52
Bonus/Malus gem. § 6a		Betrag 4.750,00
Normverbrauchsabgabe		14.905,52

Für den Zeitraum bereits gebucht		11.958,00
Somit verbleiben als Nachzahlung:		2.947,52

Begründend wurde darin vom Finanzamt Folgendes ausgeführt:

*„Gemäß § 5 NovAG 1991 ist die Normverbrauchsabgabe nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente und NoVA-Komponente ermittelten gemeinen Wert des KfZ zu bemessen. Dieser ist nach § 10 BewertungsG 1955 zu ermitteln und wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes zu berücksichtigen, nicht aber ungewöhnliche oder persönliche. Nach der Rechtsprechung des VwGH handelt es sich bei gemeinen Wert um eine fiktive Größe, welche nach objektiven Gesichtspunkten zu bestimmen ist, wobei es diesbezüglich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise (Listenpreise) ankommt (zB VwGH v. 15.3.2001, 98/16/0205).*

*Dementsprechend erfolgte die Berechnung abweichend von dem im korrigierten Gutachten angesetzten Marktzeitwert wie folgt:*

*Neupreis ohne Sonderausstattung lt. Eurotax 2007 iHv 131.870,00 Euro abzüglich der darin enthaltenen Umsatzsteuer (20 %) und Normverbrauchsabgabe (16 %) ergibt 94.734,19 Euro. Die Abwertung für 38 Monate (seit Produktion März 2007, allerdings Erstzulassung im Okt. 2008) lt. Tabelle im Gutachten bei angenommenen 66.500 gefahrenen Kilometer iHv 50 % des Nettowertes (94.734,19 Euro) plus Laufleistungskorrektur iHv 17 % (lt. Tabelle im Gutachten) für gerundete 66.000 nicht gefahrene Kilometer ergeben als Berechnungsbasis für die NoVA einen Wert von Euro 63.472,00 (94734,19 x 50 % + (94.734,19 x 17 %)).*

*Der Berechnung im Gutachten wurde nicht gefolgt, weil diese aus folgenden Gründen nicht schlüssig nachvollziehbar ist:*

- Es enthält keine Angaben, warum trotz vorhandener Sonderausstattung, die im Eurotax-Neupreis nicht enthalten ist, keine entsprechende Adaptierungen auf den gemeinen Wert des KFZ im Zeitpunkt der Zulassung vorgenommen wurde.
- Es wurde eine 10%ige Abwertung (höchster Satz) vorgenommen, ohne dass das KFZ einen Vorbesitzer aufweisen kann. Die Tatsache allein, dass derselbe Besitzer das KFZ bereits im Ausland zugelassen hat, vermag eine Abwertung aufgrund eines Zweitbesitzes nicht zu rechtfertigen.
- Die Typisierungskosten vermindern nicht den Wert des KFZ im Zeitpunkt der Zulassung, weil ein Käufer nach erfolgter Typisierung letztlich ein zulassungsreifes KFZ erwerben würde, ohne diese Typisierung selbst vornehmen zu müssen. Gleches gilt für die pauschal angesetzten Service- und Instandsetzungskosten iHv 500,00 Euro.
- Es wurde zwar die Abwertung lt. Tabelle vorgenommen, die aber einer Abnutzung infolge

einer bestimmten Kilometerleistung entspricht. Als Ausgleich befindet sich in derselben Tabelle eine Laufleistungskorrektur aufgrund eben der fehlenden gefahrenen Kilometer. Dass der Kilometerstand des KFZ im Zeitpunkt der Zulassung 833 km betrug, ist unbestritten, aber aus dem Gutachten geht nicht hervor, warum zwingend das KFZ einem gleichen Wertverlust unterliegt wie andere mit einem Kilometerstand von 66.500 km lt. Tabelle. Der Hinweis im korrigierten Gutachten, dass aufgrund der extrem niedrigen Kilometerleistung (833 km in über 3 Jahren) durchaus auch mit umfangreichen Standschäden sowohl im technischen als auch im elektronischen Bereich zu rechnen ist, stellt eine Vermutung dar. Einen konkreten, nachvollziehbaren Hinweis auf bereits bestehende Schäden aufgrund des niedrigen Kilometerstandes fehlt im Gutachten gänzlich.

- Es wurde der Malus des § 6a Abs. 1 Z 2 lit. b NoVAG 1991 aus der Bemessungsgrundlage herausgerechnet, obwohl dieser im Eurotax-Neupreis für 2007 nicht enthalten ist. Dabei ist bemerkenswert, dass aufgrund der im Gutachten ermittelten NoVA-Berechnungsbasis bei Anwendung des 16%igen NoVA-Satzes ein niedriger Normverbrauchsabgabebetrag entstehen würde, als davor in der Berechnung des Gutachters vom Wert abgezogen wurde.

Im Übrigen ergibt ein Vergleich mit im Internet von Autohändlern angebotenen KFZ der verfahrensgegenständlichen Type, Baujahr 2006 und bereits 2007 erst zugelassen, dass der vom Gutachter ermittelte Wert ausnahmslos mindestens um 30 Prozent unter den ausgewiesenen Nettoverkaufspreisen liegt.

Es war somit wie im Spruch erfolgt die Normverbrauchsabgabe festzusetzen."

In der dagegen eingebrachten **Berufung** vom 26. August 2010 verwies der Bw. auf das 1. überarbeitete Gutachten des beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen, das eine NoVA-Berechnungsbasis iHv € 42.650,00 vorsah, den 2. per E-Mail vom 5. Juli 2010 bzw. 9. Juli 2010 übermittelten erläuternden Unterlagen und die 3. im Folgenden angeführte Stellungnahme des sachverständigen Gutachters zu den im angefochtenen Bescheid angeführten Gründen für eine Neufestsetzung. Zu Punkt 3 führte der Bw. Folgendes aus:

#### „1. Sonderausstattung:

*Es ist in dieser Fahrzeug-Kategorie nicht handelsüblich, eine allfällige Sonderausstattung gesondert und vor allem mit einem Preisaufschlag anzubieten. Ein Kunde, der in diesem hohen Preissegment bereit ist, ein gebrauchtes Fahrzeug zu kaufen, setzt in der Regel eine Top-Ausstattung voraus. Diesem Umstand trägt auch die sogenannte „Verbandsformel“ (entwickelt vom Verband der österr. Versicherungsunternehmen) Rechnung, die für eine vorhandene Sonderausstattung eine gesonderte und auch wesentlich stärkere Abwertung, in einem viel kürzeren Zeitraum vorsieht, als für das zu bewertende Fahrzeug selbst.*

#### 2. 10% Abwertung:

*Die Variante einer 10 % Abwertung wurde deshalb vorgenommen, weil es sich um ein*

*Fahrzeug handelt, das von seiner Produktion/Fertigstellung (März 2007) bis zu seinem Verkauf (31. Mai 2008) über ein Jahr auf „Halde“ gestanden ist und daher lt. ÖNORM V5051 (siehe Kopie in der Anlage) bereits bei seinem Verkauf nicht mehr als Neuwagen einzustufen war. Darüber hinaus weist das Fahrzeug eine ausländische Zulassung auf, die bei einer Fahrzeug-Beurteilung bzw. Fahrzeuggbewertung in jedem Fall zu berücksichtigen ist.*

*Ebenfalls zu berücksichtigen war der Umstand, dass es sich beim gegenständlichen Fahrzeug um ein Fahrzeug handelt, das für den US-Markt konzipiert wurde und daher im Falle einer Europa-Zulassung lt. den Angaben des Herstellers umfangreiche Umbauten vorzunehmen waren (siehe Kopie in der Anlage).*

*Letztendlich wurde das gegenständliche Fahrzeug innerhalb eines Zeitraumes von knapp 3 Jahren einem zweimaligen Transport über den Atlantik ausgesetzt (UK->USA, USA->Österreich), der im Zuge einer Bewertung ebenfalls berücksichtigt werden muss.*

*So gesehen erscheint die vorgenommene 10 % Abwertung für ein 2. Besitz-Fahrzeug aus US-Import durchaus schlüssig und nachvollziehbar.*

### *3. Abzug der Typisierungskosten einschl. Service- und Instandsetzungskosten:*

*Gemäß den Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen „Fahrzeugimport aus dem Drittland“, Randzahl 421, ist bei Einführen aus einem Drittland die für die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer maßgebende Berechnungsgrundlage für die NoVA-Bemessung heranzuziehen.*

*Im Rahmen der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer sind u.a. folgende Absatz-Möglichkeiten vorgesehen:*

*a) Absetzung der abzugsfähigen inländischen Kosten, das sind Typisierung und inländische Frachtkosten.*

*b) Ausscheidung der NoVA durch retrograde Berechnung je nach NoVA-Belastung.*

*c) Ausscheidung der inländischen Eingangsabgaben durch retrograde Berechnung.*

*So gesehen erscheint sowohl die Abwertung für „Aufbereitung, Typisierung und Umbauarbeiten“ als auch die Abwertung für „notwendige Service- bzw. Instandsetzungsarbeiten“ als gerechtfertigt.*

*d) Laufleistungskorrektur:*

*Bei den von Eurotax angeführten durchschnittlichen Kilometer-Leistungen handelt es sich, wie der Name schon sagt, um „Durchschnittswerte von Gebrauchtfahrzeugen“.*

*Beim gegenständlichen Fahrzeug handelt es sich aber um ein sogenanntes Luxus-Fahrzeug und derartige Fahrzeuge wären, in Bezug auf die durchschnittliche Kilometerleistung, wenn überhaupt dann in die Klasse-G (Luxusfahrzeuge) einzuordnen.*

*Die langjährige Branchenerfahrung zeigt, dass Fahrzeuge dieser Kategorie in der Regel lediglich eine jährliche Kilometerlaufleistung von rd. 6000 bis 8000, Mittelwert rd. 7000,*

aufweisen. Legt man einer derartigen geringen Laufleistung auch noch ein, für die Erhaltung der Werksgarantie seitens des Herstellers zwingend vorgeschriebenes Jahres-Service zu Grunde, wäre eine Aufwertung für die Minderkilometer (insgesamt gefahren 833 km in 3 Jahren) am gegenständlichen Fahrzeug nicht wirklich gerechtfertigt.

Ganz abgesehen von der durchaus realistischen Annahmen von möglichen, mittlerweile bereits vorhandenen, aber derzeit noch nicht offen aufgetretenen Standschäden, deren Gewährleistung auf Grund des bereits über 3 Jahre zurückliegenden Herstellungszeitraumes, wenn überhaupt, dann nur durch eine Kulanz des Hersteller gedeckt wären.

e) Malus gemäß § 6a Abs. 1 Z 2 lit. b NoVAG 1991:

Ebenfalls nach den Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen „Fahrzeugimport aus dem Drittland“ wurde eine „Ausscheidung der inländischen Eingangsabgaben“ für den CO<sup>2</sup>-Emissions-Zuschlag vorgenommen. Aus Sicht des Gutachters ist eine „Ausscheidung der inländischen Eingangsabgaben“ zum Zeitpunkt des tatsächlichen Fahrzeugimportes vorzunehmen und die CO<sup>2</sup>-Abgabe stellt eine wesentliche Eingangsabgabe dar. Andernfalls müssten ja auch die laufend veränderten bzw. angehobenen NoVA-Sätze auf das jeweilige Baujahr rückgerechnet bzw. korrigiert werden.

f) Es möge schon stimmen, dass im Internet Fahrzeuge mit einem höheren als den vom Gutachter festgestellten Wert angeboten werden. Der Richtigkeit halber muss man aber auch festhalten, dass es eine Reihe von angebotenen Vergleichsfahrzeugen gibt, die mit angeschriebenen Preisen wie z.B. € 68.888,00/ € 69.000,00 oder € 70.980,00 (siehe auch Kopien in der Anlage) exakt um jenen Preis angeboten werden, der im Gutachten für das gegenständliche Fahrzeug ermittelt wurde. Wenn man bedenkt, dass derzeit allein bei „Autoscout24“, 67 mit dem gegenständlichen Fahrzeug vergleichbare Fahrzeuge angeboten werden, ist es darüber hinaus durchaus plausibel, dass der ausgewiesene Preis auch noch verhandelbar ist.

Ich ersuche diese Stellungnahme entsprechend zu berücksichtigen und beantrage die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 11.574,00 gemäß des mit Schreiben vom 19. Juli 2010 eingebrachten Gutachtens des Sachverständigen S, das eine NoVA-Berechnungsbasis iHv € 42.650,00 schlüssig herleitet.“

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Strittig ist, welcher Wert als Bemessungsgrundlage im Falle der Berechnung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) bei einem Kraftfahrzeug der Marke Aston Martin V8 Vantage Coupé (Baujahr 2007), mit einem Hubraum von 4282 cm<sup>3</sup>, einer Leistung von 283 kW und einem Kilometerstand von 833, heranzuziehen ist.

Der Bw. erwarb dieses Fahrzeug im Jahr 2008 in den Vereinigten Staaten und führte es im Oktober 2009 als Übersiedlungsgut nach Österreich ein und gab im Mai 2010 beim zuständigen Finanzamt eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA2) ab.

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 unterliegt die „erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist“, der NoVA.

In einem solchen Fall ist gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 als Bemessungsgrundlage der ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert heranzuziehen. Dieser wird gemäß § 10 Abs 2 Bewertungsgesetz 1955 (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).

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu im 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.

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 in einer unterschiedlichen Ausstattung und Abnutzung, allfälligen Reparaturnotwendigkeit, etc. begründet sein. Nach Abzug der österreichischen Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente entspricht dieser Mittelwert in der Regel jenem Preis, der bei einer Veräußerung des eingeführten Fahrzeuges an einen inländischen Abnehmer zu erzielen ist.

Im Urteil Weigel/Weigel (Rs C-387/01 vom 29.4.2004) spricht sich der EuGH nicht gegen diese Vorgangsweise der österreichischen Finanzverwaltung aus, Eurotax-Notierungen zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage heranzuziehen, vorausgesetzt der auf diese Weise ermittelte Preis spiegelt den tatsächlichen Wertverlust des Fahrzeugs genau wieder (siehe auch VwGH 25.5.2004, 2004/15/0061).

Der gemeine Wert, bei dem es sich um eine fiktive Größe handelt, ist nach objektiven Gesichtspunkten zu bestimmen und es kommt diesbezüglich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise im Inland an, wobei gegebenenfalls Zu- oder Abschläge zu berücksichtigen sind. Es ist grundsätzlich als schlüssig und denkfolgerichtig anzusehen, wenn die Abgabenbehörde bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Kraftfahrzeuges von den in Österreich bestehenden Handelspreisen ausgeht (vgl. Sarnthein, Normverbrauchsabgabe beim Eigenimport von Kfz, ÖStZ 1995, 229, und VwGH 4.11.1994, 94/16/0156 und 15.3.2001, 98/16/0205).

Im vorliegenden Berufungsfall wurden zur Bewertung des Fahrzeuges vom Bw. zwei Gutachten (vom 5. bzw. 27. Mai 2010) vorgelegt. Im ergänzten Gutachten wurde vom Sachverständigen – ebenso wie vom Finanzamt in seiner Berechnung – von einem Eurotax-Wert von € 131.870,00 ausgegangen und eine Abwertung von 50 % für 38 Betriebsmonate vorgenommen. Weitere Abwertungen (wie die vorgeschlagenen 10 % für ein Zweitbesitz-Fahrzeug und Abzüge für Aufbereitungs-, Typisierungs- und Umbauarbeiten (€ 5.800,00), für notwendige Service- und Instandsetzungsarbeiten (€ 500,00) und für den CO<sub>2</sub>-Emissions-Zuschlag wurden vom Finanzamt – auch nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde zu Recht – nicht vorgenommen.

Nach dem vorliegenden Sachverhalt ist das streitgegenständliche Fahrzeug seit der Fertigstellung ausschließlich im Besitz einer Person, nämlich des Bw. (siehe Berufung vom 26.8.2010, Akt S 52 „...weil es sich um ein Fahrzeug handelt, das von seiner Produktion/Fertigstellung (März 2007) bis zu seinem Verkauf (31. Mai 2008) über ein Jahr auf „Halde“ gestanden ist ...“), und daran hat sich bis zur Abgabe der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe in Österreich nichts geändert. Die Tatsache allein, dass derselbe Besitzer das Kraftfahrzeug bereits im Ausland zugelassen hat, vermag eine Abwertung nicht zu begründen.

Auch die unter Typisierungskosten, Umbauarbeiten und pauschale Instandsetzungskosten angeführten Abwertungen konnten nicht wertmindernd berücksichtigt werden, da sie letztlich zu einem „zulassungsreifen“ Fahrzeug führen.

Nach der Zustandsbeschreibung im Gutachten befindet sich „das gegenständliche Fahrzeug in einem guten, dem seinerzeitigen Original entsprechenden Zustand und weist dem Alter entsprechende (Baujahr 2007) Abnutzungsspuren auf“. Im Frontbereich sind minimale Steinschlagschäden feststellbar. Im ergänzten Gutachten wurde hinzugefügt, dass aufgrund der extrem niedrigen Km-Leistung (833 km in über 3 Jahren) von Standschäden – sowohl im mechanischen als auch elektronischen Bereich – auszugehen ist.

Konkrete Standschäden wurden hingegen im Gutachten nicht festgestellt, obwohl im Zuge einer Besichtigung des Fahrzeugs (am 20. April 2010) jederzeit konkrete Feststellungen möglich gewesen wären. Die Hinweise auf Standschäden stellen daher Vermutungen dar, die nicht wertmindernd zu berücksichtigen sind.

Auch der Abzug des Malus des § 6a NoVAG 1991 aus der NoVA-Berechnungsbasis konnte nicht vorgenommen werden, da diese in den Eurotax-Werten nicht enthalten sind. Hingegen wäre neben der Normverbrauchsabgabe auch die Umsatzsteuer herauszurechnen, was vom Finanzamt auch vorgenommen wurde.

Der gemeine Wert kann begrifflich niemals eine Umsatzsteuer enthalten (Doralt, RdW 1995, 323).

Die vom Gutachter und auch vom Finanzamt vorgenommene Abwertung von 50 % erfolgte laut Tabelle, der aber einer Abnützung aufgrund einer Kilometerleistung von 66.500 entspricht. Die dafür als Ausgleich vorgenommene Laufleistungskorrektur von 17 % erfolgte aufgrund der nicht gefahrenen Kilometer, wobei auch diesbezüglich der Begründung des Finanzamtes vollinhaltlich gefolgt werden kann. Dass die niedrige Kilometerlaufleistung hingegen zu bereits bestehenden Schäden geführt hätten, konnte mangels jeglicher konkreter Hinweise im Gutachten nicht bestätigt werden. Über das Vorliegen von Standschäden wäre eine genaue Beschreibung erforderlich. Eine bloße Möglichkeit solcher Schäden ist jedenfalls nicht ausreichend.

Letztlich erweisen sich die im vorgelegten Gutachten angeführten Abwertungen für einen Zweitbesitz, für Umbau- und Instandsetzungsmaßnahmen als nicht schlüssig genug, um streitgegenständlich Berücksichtigung zu finden.

Ergänzt wird, dass die in der Berufung gewünschte Berechnungsmethode - entsprechend der Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer - für die NoVA-Bemessung einerseits nicht dem Gesetz (§ 5 UStG 1994) entspricht und andererseits für sogenanntes Übersiedlungsgut (wie im konkreten Fall) eine Einfuhrumsatzsteuerbefreiung nach der Zollbefreiungsverordnung gilt. Als Übersiedlungsgut bezeichnet man die Waren, die zum persönlichen Gebrauch der Beteiligten oder für ihren Haushalt bestimmt sind (wie private Personenkraftwagen), wobei die eingeführten Gegenstände bis zum Ablauf einer Frist von 12 Monaten der zollamtlichen Überwachung unterliegen und während dieses Zeitraumes nicht widmungswidrig verwendet werden dürfen.

Der Bw. beruft sich in seiner Berufung auf Aussagen in den NoVA-Richtlinien. Dazu wird festgehalten, dass die Festlegung einer NoVA-Bemessungsgrundlage lediglich aufgrund der

anzuwendenden Gesetze und Verordnungen erfolgt und der Unabhängige Finanzsenat an Erlässe nicht gebunden ist. Die diesbezüglichen Hinweise müssen daher ins Leere gehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. April 2012