

GZ. RV/2491-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Christian Schöffthaler, gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend Zurückweisung einer Berufung 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 – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

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

a) Der Bw. importierte im Juli 2009 ein am 1. Juli 2005 erstmalig in den USA zugelassenes Fahrzeug der Type Porsche 911 Carrera 3.6 24 V (Hubraum 3.824 cm³, Leistung 239 kW,

CO₂-Emissionswert 266 g/km) nach Österreich; am 22. September 2009 wurde das Kfz mit Bescheid des Amtes der zuständigen Landesregierung einzelgenehmigt.

Am 23. Oktober 2009 brachte der Bw. die Bezug habende Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NoVA) beim Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt ein:

Bemessungsgrundlage 27.696,01 € x 16% Steuersatz:	4.431,36 €
Bonus/Malus gemäß § 6a NoVAG:	2.150,00 €
Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG:	0,00 €
NoVA:	6.581,36 €

Der angeführte NoVA-Betrag wurde vom Bw. am 23. Oktober 2009 entrichtet; über den bezahlten Betrag wurde von einem Organwälter des Finanzamtes eine Quittung (Formularnummer "AS 211", Block Nr. C, Quittung Nr. D) ausgestellt (Kopien dieser Quittung befinden sich auf S 12, 23, 61 Normverbrauchsabgabeakt). Am selben Tag wurde für das streitgegenständliche Fahrzeug die Zulassungsfreigabe in der Genehmigungsdatenbank gesetzt.

b) Gegen die oa. Selbstbemessung der NoVA erhab der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. am 11. November 2009 Berufung ("Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 23. Oktober 2009, Block Nr. C, Quittung Nr. D"); in dieser wurden va. verfassungsrechtliche und gemeinschaftsrechtliche Bedenken gegen das in § 6a NoVAG normierte "Bonus-Malus-System" vorgebracht:

1. Mit Kaufvertrag vom 30. Mai 2009 habe der Bw. das Kraftfahrzeug der Marke Porsche 911 Carrera 3,6 24 V zu einem Kaufpreis von brutto 37.481,28 US-Dollar erworben. Dieses Kfz sei zuletzt in den Vereinigten Staaten von Amerika auf Grund einer gültigen Zulassungsbescheinigung ordentlich zum Verkehr zugelassen gewesen.

Danach habe der Bw. am 23. Oktober 2009 beim Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt im Sinne des NoVAG die Erklärung über die NoVA eingebracht. Auf Nettobasis habe sich sohin im Hinblick auf § 6 NoVAG sowie § 6a NoVAG eine entrichtete NoVA in Höhe von 6.581,36 € ergeben. Gemäß § 6a NoVAG ergebe sich sohin eine Gebühr von 2.150,00 € für die entrichtete CO₂-Steuer, und es sei diese bereits in der entrichteten Gebühr von 6.581,36 € für die Anmeldung NoVA 10/2009 enthalten.

Nunmehr habe der Bw. erfahren, dass diese CO₂-Besteuerung EU-widrig sei; der Bw. verweise hierzu ausdrücklich auf die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Landeck-Reutte vom 16. Juli 2009 zur Steuernummer B hinsichtlich des Verstoßes der CO₂-Steuer gegen Art. 90 EGV. Die Steuervorschreibung hinsichtlich § 6a NoVAG in Höhe von 2.150,00 € sei sohin zu Unrecht erfolgt, weswegen die gegenständliche Berufung zu erheben gewesen sei.

Beweis:

Steuerakt

Steuerakt Finanzamt Landeck Reutte, Steuernummer B

Einzelgenehmigungsbescheid Amt der zuständigen Landesregierung vom 22. September 2009

Zulassungsberechtigung

Quittung Block-Nr. C, Quittung Nr. D

Kaufvertrag E vom 30. Mai 2009

PV

2. Der bekämpfte Bescheid erweise sich nunmehr als rechtswidrig, da § 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG wie folgt laute: "Die Abgabe beträgt höchstens 16% der Bemessungsgrundlage."

Wenngleich es in Folge der durch BGBl. I Nr. 46/2008 eingetretenen Gesetzesänderung iSd § 6a NoVAG nunmehr gesetzlich vorgesehen sei, dass die NoVA um ein Bonus-Malus-System in Abhängigkeit von den Schadstoff- und CO₂-Emissionen ergänzt werde, so müsse doch klar festgehalten werden, dass auch nach der angeführten Gesetzesnovelle die Deckelung der NoVA iSd § 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG mit 16% der Bemessungsgrundlage nach wie vor in Geltung sei. Jedenfalls finde sich in der Textierung des neuen § 6a NoVAG keinerlei Bestimmung, wonach in Folge der ergänzenden Besteuerung hinsichtlich des CO₂-Ausstoßes dieser Abgabenhöchstsatz von 16% der Bemessungsgrundlage nicht mehr in Geltung stehen würde.

Es sei vielmehr so, dass trotz der Novelle und der damit in Zusammenhang stehenden Abgabenerhöhung bzw. allenfalls auch -verminderung von einer einheitlichen NoVA ausgegangen werden müsse, weswegen jedenfalls die NoVA im Gesamten, also betreffend den Treibstoffverbrauch nach § 6 NoVAG und den CO₂-Ausstoß gemäß § 6a NoVAG, als einheitliche Abgabenvorschreibung anzusehen sei und daher jedenfalls immer noch diesbezüglich der im § 6 Abs. 3 leg. cit. normierte Höchstsatz von 16% der Bemessungsgrundlage gelte.

In richtiger Gesetzesauslegung wäre sohin, wie vom Bw. selbst berechnet, die NoVA mit dem Höchstsatz von 16% aus 28.998,00 € (Nettobasis) und sohin mit einem Betrag von 4.638,72 € vorzuschreiben gewesen.

3. Selbst wenn man aber davon ausgeinge, dass der Höchstsatz der Steuer gemäß § 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG nicht inklusive der CO₂-Abgabe gemäß § 6a NoVAG zu sehen wäre, sei die gegenständliche Steuervorschreibung zu Unrecht erfolgt, da diese als verfassungswidrig anzusehen sei:

a) § 6 NoVAG schreibe im Abs. 3 2. Satz betreffend den Treibstoffverbrauch einen Höchstsatz von 16% vor. In § 6a leg. cit. fehle es an einem derartigen Höchstsatz. Allein schon dieses Fehlen eines Höchstsatzes betreffend die Besteuerung des CO₂-Ausstoßes im Vergleich zur Besteuerung des Treibstoffverbrauchs widerspreche dem durch Art. 2 StGG normierten Willkürverbot und sei sachlich nicht gerechtfertigt. Es liege sohin im

§ 6a NoVAG ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vor, weswegen sich auch der bekämpfte Bescheid als gleichheitswidrig erweise.

Gerade der gegenständliche Fall zeige diesen Umstand deutlich auf: Während die Besteuerung betreffend den Treibstoffverbrauch im Rahmen des Höchststeuersatzes von 16% einen Betrag von 1.680,00 € festlege, ergebe sich gemäß § 6a NoVAG in Folge des sachlich nicht differenzierten Fehlens des Höchstsatzes ein völlig unangemessener, weiterer Steuerbetrag.

Vorgebracht werde auch, dass es sich diesbezüglich um keinen Härtefall handle, da der CO₂-Ausstoß des Audi A6 Avant mit 295 g/km für einen Mittelklassewagen durchaus im Durchschnittsbereich liege. Diesbezüglich entspreche es der ständigen Rechtsprechung des VfGH, dass der Gesetzgeber von einer Durchschnittsbetrachtung ausgehen und auf den Regelfall abstehen müsse. In Folge der exorbitant erhöhten CO₂-Abgabe auf Grund des Fehlens einer Deckelungsregelung erweise sich § 6a NoVAG als sachlich nicht ge-rechtfertigt und gleichheitswidrig.

b) § 6a NoVAG und in der Folge natürlich auch der bekämpfte Bescheid erwiesen sich aber auch deswegen als verfassungswidrig, da in Folge des Fehlens der zitierten Deckelungsregelung gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstoßen werde.

So habe der VfGH in seiner Entscheidung VfSlg. 14.992 schon einmal eine außerge-wöhnliche Belastung als verfassungswidrig aufgehoben. Dies ebenfalls bei einer unzu-lässigen Kumulierung hoher Gebühren (VfGH 4.3.2006, V 154/05) wie auch gegen-ständig vorliegend.

Zu all dem komme, dass der VfGH bei der Beurteilung der Sachlichkeit eines Gesetzes auf die objektive Wirkung (den objektiven Gehalt) der Regelung und nicht auf die Intention des Rechtsgebers abstelle (VfSlg. 8.004, 8.457, 10.090, 10.365):

Gemäß den Erläuterungen habe der Gesetzgeber mit der gegenständlichen Novellierung beabsichtigt gehabt, zur Anschaffung umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge die NoVA um eine Steueränderung hinsichtlich Schadstoff- und CO₂-Emissionen zu ergänzen. Dieses Ziel könne jedoch auch erreicht werden, indem eine Regelung festgehalten werde, welche einen demgemäßen Höchstsatz festlege, was jedoch offensichtlich vom Gesetz-geber (wenn man nicht ohnehin von der Geltung des Höchstsatzes gemäß § 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG ausgehe) übersehen worden sei. Die angeführten objektiven Wirkungen der Besteuerung gemäß § 6a leg. cit. würden jedoch weit über das Ziel des Gesetz-gebers hinausschießen, dies eben in Folge des (möglichen) Fehlens eines Steuer-höchstsatzes.

Auch aus diesem Grund erweise sich sohin der bekämpfte Bescheid als verfassungs-widrig.

c) Schließlich widerspreche der bekämpfte Bescheid auch deswegen dem Gleich-behandlungsgrundsatz, da offensichtlich zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des BGBI. I Nr. 46/2008 im Inland schon zugelassene Kraftfahrzeuge nicht der CO₂-Be-steuerung unterlägen: Auch dies erweise sich als sachlich nicht differenziert und willkürlich, da gerade im Gebrauchtwagenbereich schon zugelassene CO₂-Hoch-emittenten nicht besteuert würden und daher gegenüber neu zulassenden Ge-bräuchtwagen bzw. importierten Kfz bevorteilt seien. Wenn schon gemäß den Er-läuternden Bemerkungen die Anschaffung umweltfreundlicher Kfz erreicht werden solle,

so müsse dies wohl auch hinsichtlich im Inland schon zugelassener Fahrzeuge gelten. Dass dem nicht so sei, stelle eine gröbliche Benachteiligung von nach dem 1. Juli 2008 erstmalig zuzulassenden Fahrzeugen bzw. Fahrzeugbesitzern und einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz dar.

4. Aber auch die Höhe der durch § 6a NoVAG normierten CO₂-Ausstoßbesteuerung - 25,00 € je g/km – sei völlig willkürlich, sachlich nicht nachvollziehbar und daher ebenfalls gleichheitswidrig. Es sei in keiner Weise nachvollziehbar, inwiefern gerade dieser Steuersatz herangezogen werde. Wenn man bedenke, dass mit Sicherheit eine sehr große Zahl an Kfz den Schwellenwert von 180 g/km bzw. ab 1. Jänner 2010 von 160 g/km um Einiges überschreite, und noch dazu eine Relation zur Verbrauchsbesteuerung gemäß § 6 NoVAG herstelle, so erweise sich der herangezogene Steuersatz für sich schon als bei Weitem überhöht und sei unverhältnismäßig iSd vom VfGH entwickelten Rechtsprechung zu Art. 2 StGG.

Wenigstens wären je nach Überschreitungsgrad der 180 g/km- bzw. 160 g/km-Grenze mehrere Schwellenwerte gestaffelt zu normieren gewesen, dies mit fallendem Eurowert je g/km, sodass es letztlich zu einer progressiven Besteuerung komme. Somit erweise sich auch in diesem Sinne der demgegenüber starr gewählte Steuerbetrag von 25,00 € je g/km als sachlich nicht ausgewogen.

5. Sachlich nicht gerechtfertigt sei auch der Umstand, dass die im § 6a NoVAG geregelte Steuerverminderung bei geringem CO₂-Ausstoß (gegenüber dem hohen CO₂-Ausstoß) mit höchstens 300,00 € fixiert sei. Es sei nicht einzusehen bzw. nicht nachvollziehbar, inwiefern eine Steuererhöhung für den CO₂-Ausstoß nicht gedeckelt sei, eine Steuerminderung aber schon; auch dies erweise sich als willkürlich und daher gleichheitswidrig.

6. Nicht bedacht sei bei der Novelle gemäß BGBl. I Nr. 46/2008 auch die in weiterer Folge dadurch wohl mit Sicherheit wirkte, erhöhte Belastung der Luft mit Feinstaub bzw. Feinstaubpartikeln: Auf Grund der Tatsache, dass dieselbetriebene Kfz einen deutlich geringeren CO₂-Ausstoß verursachten als benzinbetriebene Kfz, werde es durch die zügellose CO₂-Besteuerung zweifelsfrei zu einer eklatanten Verschiebung der Zulassungszahlen hin zu Dieselkraftfahrzeugen kommen, da diese nunmehr einen deutlichen Preisvorteil aufwiesen. Die dadurch landesweit wirkte, erhöhte Belastung der Luft mit Feinstaubpartikeln sei evident und offensichtlich vom Gesetzgeber nicht bedacht worden. Um der Wahrung des Gleichheitsgrundsatzes Genüge zu tun, wäre sohin entweder die CO₂-Besteuerung auf ein geringeres Maß zu reduzieren, oder aber ergänzend zur (Dieselfahrzeuge weitestgehend nicht betreffenden) CO₂-Besteuerung eine Besteuerung der Emission von Feinstaubpartikeln vorzunehmen gewesen. Da dies nicht geschehen sei, liege auch darin eine Verletzung des Art. 2 StGG.

7. Schließlich verstöße § 6a NoVAG auch in dreifacher Hinsicht gegen den EGV:

a) Der EuGH habe sich in seinem Urteil vom 21. März 2002, Rs. C-451/99, Cura Anlagen, schon einmal auf Grund eines Vorabentscheidungsersuchens des HG Wien mit § 12a NoVAG beschäftigt und hierzu ausgeführt, dass diesbezüglich keine Bedenken gegen eine solche Abgabe bestünden, wenn sie das Ziel verfolge, der Anschaffung und dem Besitz von Fahrzeugen mit einem hohen Kraftstoffverbrauch entgegen zu wirken (Rz 68).

Der EuGH stelle dann weiter fest, dass die NoVA als Verbrauchsabgabe zu qualifizieren sei, bei der der Belastungsgrund die laufende Nutzung und nicht der Verkehrsakt der Zulassung sei (dazu auch im Urteil vom 29. April 2004, Rs. C-387/01). Der EuGH führe dazu aber auch aus, dass hinsichtlich dieser Verbrauchsabgabe jedenfalls der europarechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in Geltung stehe. In Folge der oa. Konsequenzen der fehlenden Höchstsatzregelung des § 6a NoVAG sei jedoch dieser Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in höchstem Maße gebrochen und dies widerspreche dem EGV.

b) In Wahrheit werde durch § 6a NoVAG auch die europarechtlich zweifelsfrei in Geltung stehende Warenverkehrsfreiheit verletzt: In Folge der angeführten, exorbitanten und grenzenlosen CO₂-Besteuerung werde es hinkünftig für Unternehmer, welche gewerblich Kfz veräußerten, nicht mehr möglich sein, zB aus Deutschland oder Italien gebrauchte Kfz nach Österreich zu veräußern: Während nämlich für Neuzulassungen beim Import ins österreichische Inland die neue NoVA inklusive der CO₂-Besteuerung auf alle Neufahrzeuge gleichermaßen greifen werde und sohin letztlich ohne Preisverzerrung auf den Konsumenten überwälzt werden könne, gelte dies für gebrauchte Fahrzeuge nicht, da schon im Inland zugelassene Kfz nicht der CO₂-Besteuerung unterlägen.

Gröblich benachteiligt durch die gegenständliche gesetzliche Regelung würden daher jene gewerblichen Kfz-Veräußerungsunternehmen, welche zB von Deutschland oder Italien aus Gebrauchtwagen nach Österreich exportieren wollten, im Vergleich zu inländischen derartigen Unternehmungen, da eben für diese auf Grund der schon bestehenden inländischen Zulassung die exorbitante Steuervorschreibung gemäß § 6a NoVAG nicht wirksam werde. Gerade wenn man eben in Folge der fehlenden Deckelung des Steuersatzes nach § 6a leg. cit. die für Mittelklassewagen oder auch größere Fahrzeuge horrende Höhe der CO₂-Abgabe betrachte, werde sofort ersichtlich, dass durch die gegenständliche CO₂-Abgabe es für grenznahe Autounternehmungen de facto unmöglich sein werde, Gebrauchtwagen in den österreichischen Markt zu veräußern, weswegen eben die europarechtlich garantierte Grundfreiheit der Warenverkehrsfreiheit verletzt werde.

Dies werde auch für den privaten Gebrauchtwagenmarkt absolut manifest: Gerade die zunehmende Zahl der staatenübergreifend, zB über das Internet, abgewickelten bzw. angebahnten Gebrauchtwagenverkäufe bringe hervor, wie sehr hier durch die gegenständliche Regelung in die europarechtlich garantie Warenverkehrsfreiheit eingegriffen werde: Österreichische "private" Erwerber würden gegenüber dem restlichen europäischen Gebrauchtwagenmarkt durch die Regelung des § 6a NoVAG geradezu radikal abgeschirmt bzw. von diesem ausgeschlossen.

Zusammengefasst bedeute all dies: Durch die vom österreichischen Gesetzgeber gewählte Art der Normierung des § 6a NoVAG sei iSd vom EuGH entwickelten "Dassonville-Formel" Art. 28 EGV verletzt worden, da diese Regelung geeignet sei, den innergemeinschaftlichen Handel hinsichtlich gebrauchter Kfz unmittelbar tatsächlich zu behindern, weswegen eine unzulässige Maßnahme kontingentgleicher Wirkung vorliege.

c) Gemäß ständiger Rechtsprechung des EuGH gelte unter Heranziehung des Loyalitätsgrundsatzes (Art. 10 EGV) die wettbewerbsrechtliche Bestimmung des EGV nach Art. 81 auch für Maßnahmen der Mitgliedstaaten selbst. Folglich sei auch die Gesetzgebung an die Bestimmung des Art. 81 EGV gebunden. Wie aus den Ausführungen des Vorpunktes erhelle, werde durch § 6a NoVAG auch unzulässigerweise in das Wettbewerbsrecht der Europäischen Union eingegriffen. Zweifelsfrei trete innergemeinschaftlich durch diese

Bestimmung nämlich eine Einschränkung und auch eine Verfälschung des Wettbewerbes innerhalb des Binnenmarktes ein.

Diese Verfälschung lasse sich auf Grund des exorbitanten Ausmaßes der durch die CO₂-Besteuerung verursachten Preisverzerrung auch nicht mit europaweiten oder internationalen Klimaschutzz Zielen rechtfertigen.

8. Ausdrücklich werde hiermit aber auch die Verletzung der zwischen Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika direkt und indirekt in Geltung stehenden Handels- und Steuerabkommen eingewendet. Die gegenständliche Versteuerung gemäß § 6a NoVAG stelle ein völkerrechtlich unrechtmäßiges Handelshindernis zwischen Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika dar, eventhaliter werde auch die dadurch bewirkte, rechtlich unzulässige Verzollung einer Handelsware eingewendet. Insbesondere werde das GATT-Abkommen verletzt, wobei ausdrücklich auf Art. 1 desselben verwiesen werde, wonach jede Vertragspartei Handelsvorteile, die sie einer anderen Partei einräume, auch allen übrigen Vertragsparteien zukommen lassen müsse. Gegenständlich werde also auch der Gedanke des Freihandels sowie der Gedanke der Nicht-diskriminierung verletzt. Die Partei behalte sich hiermit die Anrufung des Internationalen Gerichtshofes bzw. der Botschaft der Vereinigten Staaten von Amerika vor.

Aus all diesen Gründen werde sohin der Antrag gestellt, der Unabhängige Finanzsenat wolle der Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt, Block Nr. C, Quittung Nr. D, vom 23. Oktober 2009 Folge geben, die NoVA in Höhe von 4.431,36 € festsetzen und den Mehrbetrag in Höhe von 2.150,00 € an den Bw. rückerstatteten.

In einem werde der Antrag gestellt, der Unabhängige Finanzsenat wolle gemäß § 38a AVG in Folge der aufgezeigten Verletzungen europarechtlicher Vorschriften die gegenständliche Causa zu den Fragen, ob die Bestimmung des § 6a NoVAG gegen den europarechtlich verankerten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz bzw. auch gegen die Warenverkehrsfreiheit und den Art. 81 EGV (Wettbewerbsrecht) sowie Art. 90 EGV verstöße, dem EuGH zur Vorabentscheidung gemäß Art. 234 EGV vorlegen.

Außerdem werde hiermit angeregt, der Unabhängige Finanzsenat wolle hinsichtlich des § 6a NoVAG gemäß Art. 140 B-VG ein Gesetzesprüfungsverfahren beim VfGH amtswegig einleiten.

c) Mit Bescheid vom 22. Dezember 2009 wies das Finanzamt die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurück. Begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus:

"Die Zurückweisung erfolgte, weil die Berufung aus folgendem Grund nicht zulässig ist: Mit Berufung sind nur Bescheide anfechtbar. Die Normverbrauchsabgabe wurde nicht bescheidmäßig festgesetzt, sondern erfolgte – als Selbstbemessungsabgabe – auf Grund des Abgabengesetzes selbst bzw. aus der Selbstbemessung."

d) Gegen diesen, am 29. Dezember 2009 zugestellten Bescheid erhob der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. am 28. Jänner 2010 Berufung. Der bekämpfte Bescheid werde vollinhaltlich

wegen unrichtiger Sachverhaltsfeststellung in Folge mangelnder Beweiswürdigung sowie wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten; hierzu werde wie folgt ausgeführt:

1. Am 22. Oktober 2009 habe der Bw. beim Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt eine Erklärung im Sinne des NoVAG über die NoVA eingebracht. Auf Nettobasis habe sich sohin im Hinblick auf § 6 NoVAG sowie § 6a NoVAG eine zu entrichtende NoVA von 6.581,36 € ergeben. Gemäß § 6a NoVAG ergebe sich sohin eine darin enthaltene Gebühr von 2.150,00 € für die entrichtete CO₂-Steuer, und es sei diese bereits in der entrichteten Gebühr von 6.581,36 € enthalten.

Mit Berufung vom 11. November 2009 an das Finanzamt Neunkirchen sei nunmehr seitens des Bw. beantragt worden, der Unabhängige Finanzsenat wolle der Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt, Block Nr. C, Quittung Nr. D, vom 23. Oktober 2009 Folge geben, die NoVA in der Höhe von 4.431,36 € festsetzen und den Mehrbetrag in der Höhe von 2.150,00 € an den Bw. rückerstatten.

Beweis:

Steuerakt

Einzelgenehmigungsbescheid Amt der zuständigen Landesregierung vom 22. September 2009

Zulassungsbescheinigung

Quittung Block-Nr. C, Quittung Nr. D

Kaufvertrag E vom 30. Mai 2009

PV

2. Mit Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 22. Dezember 2009 zur Steuernummer A sei die gegenständliche Berufung vom 11. November 2009 gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen worden. Im Wesentlichen habe dies die bescheidausstellende Behörde damit begründet, dass eine Berufung gegen den bekämpften Bescheid nicht zulässig sei, da die gegenständliche NoVA nicht bescheidmäßig festgesetzt worden sei – die Bemessung sei sohin im Sinne einer Selbstbemessungsabgabe auf Grund des Abgabengesetzes selbst erfolgt – und mit Berufung nur Bescheide anfechtbar seien.

a. Obwohl der Bw. eine bescheidmäßige Festsetzung der NoVA bei der zuständigen Behörde fristgerecht verlangt habe, sei diesem Verlangen nicht Folge gegeben und dem Bw. vielmehr lediglich die gegenständliche Quittung Block Nr. C, Quittung Nr. D, vom 23. Oktober 2009 ausgestellt worden. Dies stelle einen wesentlichen Verfahrensmangel gemäß Art. 6 MRK dar,

welcher hiermit geltend gemacht werde. Ausdrücklich beantragt werde hiezu die Parteien-einvernahme des Bw.

b. Die im gegenständlichen Steuerverfahren ausgestellte Quittung vom 23. Oktober 2009 des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt, Block Nr. C, Quittung Nr. D, sei in jedem Fall als bescheidmäßige Festsetzung der zu entrichtenden Abgabe zu deuten, was hiermit geltend gemacht werde. Gemäß § 198 Abs. 1 und 2 BAO hätten Abgabenbescheide die Art und Höhe der Abgaben sowie den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung zu enthalten. Der gegenständliche Abgabenbescheid erfülle durch die Angabe über die Abgabenhöhe sowie über den Vermerk NoVA die Voraussetzungen des § 198 Abs. 1 und 2 BAO. Eine Angabe zur Fälligkeit sei im gegenständlichen Fall nicht zwingend vorgeschrieben, da der Abgabenbetrag bereits zur Gänze zum Zeitpunkt der Ausstellung bezahlt worden sei und sohin zu keiner Nachforderung führen könne gemäß § 198 Abs. 2 BAO.

c. Sollte von der Berufungsbehörde im gegenständlichen Berufungsverfahren das Argument der bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung mittels ausgestellter Quittung nicht aufgegriffen werden, so werde vom Bw. geltend gemacht, dass die gegenständliche Festsetzung der Abgabenhöhe in Form eines mündlichen Bescheides erfolgt sei und sohin jedenfalls die Berufung gegen einen mündlichen Bescheid zulässig sei.

3. Gemäß § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO könne auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen. Dies müsse jedoch gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO vom Antragsteller binnen eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages beantragt werden.

Gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG obliege die Erhebung der NoVA in den Fällen des § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG dem Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt habe. Gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG habe der Abgabenschuldner bis spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen habe, einzureichen.

Im gegenständlichen Fall sei die Anmeldung durch den Abgabenschuldner im Wege der Selbstberechnung gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG am 23. Oktober 2009 beim dafür zuständigen Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt erfolgt. Zur Anmeldung der gegenständlich selbstberechneten Abgabenerklärung sei nunmehr von Seiten des zuständigen Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt eine Quittung Nr. D vom 23. Oktober 2009, Block Nr. C, eine NoVA-Abgabe von 6.581,36 € samt Unterschrift des zuständigen Finanzbediensteten ausge-

stellt worden. Mit der Buchungsmitteilung Nr. 1 vom 29. Oktober 2009 sei auch seitens des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt der Eingang der NoVA-Abgabe von 6.581,36 € bestätigt worden.

Mit eingebrachter Berufung des Bw. vom 11. November 2009 beim Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt sei nunmehr seitens des Bw. die bescheidmäßige Festsetzung der NoVA in Höhe von 4.431,36 € beantragt worden. Dieser Antrag erfülle jedenfalls auch die Voraussetzungen des § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO und hätte im Übrigen von der zuständigen Behörde jedenfalls als Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung gedeutet werden müssen, was hiermit ausdrücklich geltend gemacht werde.

In richtiger Rechtsauslegung hätte die zuständige Behörde also jedenfalls eine bescheidmäßige Festsetzung der gegenständlichen Abgabe vornehmen müssen. Unerklärlich bleibe es sohin, dass die bescheidausstellende Behörde zuerst die Anmeldung mittels Selbstberechnung vorschreibe, und anschließend die beantragte bescheidmäßige Festsetzung der Abgabenhöhe mit der Begründung ablehne, dass eine Berufung für nicht bescheidmäßig festgesetzte Abgaben nicht zulässig sei.

4. Auch der Hinweis auf eine "umseitig vorhandene Rechtsmittelbelehrung" auf der gegenständlich ausgestellten Quittung deute auf den bescheidmäßigen Charakter der festgesetzten Abgabe. Weiters werde geltend gemacht, dass die ausgestellte Quittung Block Nr. C, Quittung Nr. D, eindeutig als Bescheid betitelt sei und gemäß Rechtsmittelbelehrung auf der Rückseite ein Rechtsmittel gegen "diesen" Bescheid innerhalb eines Monats nach Zustellung erfolgen könne. Dies sei fristgerecht mit Berufung des Bw. vom 11. November 2009 erfolgt.

5. Die gegenständliche Vorgehensweise der Finanzbehörden stelle in jedem Fall einen Verfahrensmangel gemäß Art. 6 MRK dar, und es werde dieser Verfahrensmangel hiermit geltend gemacht.

Aus all diesen Gründen werde sohin der Antrag gestellt, der Unabhängige Finanzsenat wolle der Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 22. Dezember 2009 stattgeben, den bekämpften Bescheid vom 22. Dezember 2009 mit der Steuernummer A aufheben, der Berufung vom 11. November 2009 Folge geben sowie die NoVA in Höhe von 4.431,36 € festsetzen und den Mehrbetrag in Höhe von 2.150,00 € an den Bw. rückerstatteten.

Weiters werde der Antrag gestellt, der Unabhängige Finanzsenat wolle gemäß § 38a AVG in Folge der mit Berufung vom 11. November 2009 aufgezeigten Verletzungen europarechtlicher

Vorschriften die gegenständliche Causa zu den Fragen, ob die Bestimmung des § 6a NoVAG gegen den europarechtlich verankerten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz bzw. auch gegen die Warenverkehrsfreiheit und den Art. 81 EGV (Wettbewerbsrecht) sowie Art. 90 EGV verstöße, dem EuGH zur Vorabentscheidung gemäß Art. 234 EGV vorlegen.

Außerdem werde hiermit angeregt, der Unabhängige Finanzsenat wolle hinsichtlich des § 6a NoVAG gemäß Art. 140 B-VG ein Gesetzesprüfungsverfahren beim VfGH amtswegig einleiten.

e) Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das Rechtsmittel am 30. Juli 2010 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

f) *Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wird festgehalten, dass der rechtsfreundliche Vertreter mit Schreiben vom 10. Februar 2010 einen Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der streitgegenständlichen NoVA gemäß § 201 BAO gestellt hat, worauf das Finanzamt mit Bescheid vom 12. März 2010 die NoVA mit 6.581,36 € festgesetzt hat. Gegen diesen Bescheid erhob der rechtsfreundliche Vertreter am 12. April 2010 Berufung, die – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – ebenfalls am 30. Juli 2010 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt und dort unter der GZ. RV/2492-W/10 protokolliert wurde. Über dieses Rechtsmittel hat der Unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung UFS 14.10.2010, RV/2492-W/10, bereits abgesprochen.*

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG, BGBl. Nr. 695/1991 idgF, hat der Abgabenschuldner spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung (Fälligkeitstag) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF, hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

2. Festgestellter Sachverhalt:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bw. die Bezug habende Erklärung über die NoVA am 23. Oktober 2009 beim Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt eingebracht und den darin angeführten NoVA-Betrag von 6.581,36 € am selben Tag entrichtet hat; über den be-

zahlten Betrag wurde von einem Organwälter des Finanzamtes eine Quittung (Formularnummer "AS 211", Block Nr. C, Quittung Nr. D) ausgestellt. Ebenfalls am 23. Oktober 2009 wurde für das streitgegenständliche Fahrzeug die Zulassungsfreigabe in der Genehmigungsdatenbank gesetzt.

3. Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 11 NoVAG stellt die NoVA eine Selbstberechnungsabgabe iSd § 201 BAO dar; sie ist daher nur festzusetzen, wenn die Anmeldung nicht eingereicht worden ist oder wenn sie sich als unvollständig oder unrichtig erweist (*Grabner/Sarnthein*, Praxishandbuch NoVA, § 11 Tz 857).

Selbstberechnungsabgaben sind Abgaben, bei denen der Abgabenschuldner (Eigenschuldner) oder der Abfuhrpflichtige (Haftungspflichtige) die Abgaben selbst zu berechnen und zu entrichten hat, ohne vorherige abgabenbehördliche Tätigkeiten (zB bescheidmäßige Festsetzungen) abwarten zu dürfen (*Ritz*, BAO³, § 201 Tz 1). Die Verpflichtung zur Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages kann darin bestehen, dass – wie dies etwa gemäß § 11 NoVAG der Fall ist – eine entsprechende "Erklärung" einzureichen ist (vgl. *Ritz*, § 201 Tz 10).

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. - gesetzeskonform - die Bezug habende Erklärung über die NoVA beim Finanzamt eingebracht und den darin angeführten NoVA-Betrag von 6.581,36 € entrichtet; über den bezahlten Betrag wurde von einem Organwälter des Finanzamtes eine Quittung ausgestellt.

Entgegen der Auffassung des rechtsfreundlichen Vertreters handelt es sich bei Letzterer (ebenso wie bei der in der Berufung angeführten Buchungsmittelteilung Nr. 1 vom 29. Oktober 2009) jedoch um *keinen* Bescheid; mit der Ausstellung der Quittung erfolgte *keine* bescheidmäßige Abgabenfestsetzung, sondern es wurde lediglich die Bezahlung des NoVA-Betrages von 6.581,36 € bestätigt. Quittungen über die Empfangnahme von Geldbeträgen und Buchungsmittelteilungen sind vielmehr Erledigungen ohne Bescheidcharakter (*Ritz*, § 92 Tz 17); sie sprechen nicht normativ über rechtliche Interessen ab, entfalten daher keine Verbindlichkeit und sind Ausdruck behördlichen Wissens; mangels Bescheidcharakters sind sie wiederholbar, abänderbar und widerrufbar (*Ritz*, aaO).

Wenn der rechtsfreundliche Vertreter in seiner Berufung vom 28. Jänner 2010 argumentiert, der Hinweis auf eine "umseitig vorhandene Rechtsmittelbelehrung" auf der streitgegenständlichen Quittung deute auf den bescheidmäßigen Charakter der festgesetzten Abgabe und die Quittung sei eindeutig als Bescheid betitelt, so ist ihm entgegenzuhalten, dass im vor-

liegenden Fall der Organwälter des Finanzamtes zur Bestätigung der Errichtung der NoVA das Quittungsformular "AS 211" verwendet hat (siehe oben Punkt a) in der Darstellung des Verfahrensganges in dieser Berufungsentscheidung), welches üblicherweise von der Abgabensicherung zur Bestätigung des Empfanges von Geldbeträgen und/oder Gegenständen sowie zur Festsetzung von Pfändungsgebühren im Vollstreckungsverfahren verwendet wird; daher befindet sich auf dem mit "Quittung" überschriebenen Formular - unter anderem - auch der Passus "Bescheid über Pfändungsgebühr" (auf den sich der vom rechtsfreundlichen Vertreter thematisierte, unmittelbar unter diesem Passus abgedruckte Text "Rechtsmittelbelehrung umseitig!" bezieht). Der Organwälter des Finanzamtes hat jedoch das zum Passus "Bescheid über Pfändungsgebühr" gehörende Betragsfeld deutlich sichtbar durchgestrichen und neben dem in einem anderen Feld angeführten Betrag von 6.581,36 € - ebenso deutlich erkennbar - den Vermerk "NoVA" angebracht (siehe die sich auf S 12, 23, 61 Normverbrauchsabgabeakt befindlichen Kopien), sodass aus der vorliegenden Quittung eindeutig hervorgeht, dass es sich dabei um *keinen* (rechtsmittelfähigen) Bescheid handelt.

Wenn der rechtsfreundliche Vertreter weiters argumentiert, "die gegenständliche Festsetzung der Abgabenhöhe" sei in Form eines mündlichen Bescheides erfolgt, so ist ihm zu entgegnen, dass es sich bei der Selbstberechnung der NoVA um keine bescheidmäßige Abgabenfestsetzung handelt (siehe oben), und dass mündliche Bescheide nach geltendem Abgabenverfahrensrecht nicht vorgesehen sind (es sei denn, es handelt sich um verfahrensleitende Verfügungen, oder Abgabenvorschriften (wie zB § 32 GebG) sehen dies vor (§ 92 Abs. 2 BAO), was aber hier nicht gegeben ist).

Letztendlich geht auch die Argumentation des rechtsfreundlichen Vertreters, mit der gegen die Selbstbemessung eingebrachten Berufung vom 11. November 2009 habe der Bw. die bescheidmäßige Festsetzung der NoVA beantragt bzw. "in richtiger Rechtsauslegung" hätte die Behörde jedenfalls eine bescheidmäßige Festsetzung der strittigen NoVA vornehmen müssen, ins Leere, enthält doch die Berufung vom 11. November 2009 keinen diesbezüglichen Antrag (zum Inhalt dieses Rechtsmittels siehe ausführlich oben Punkt b) in der Darstellung des Verfahrensganges in dieser Berufungsentscheidung).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass das Finanzamt den angefochtenen Zurückweisungsbescheid vom 22. Dezember 2009 zu Recht erlassen hat. In Anbetracht der eindeutigen Sach- und Rechtslage ist auf die gestellten (Beweis-)Anträge nicht näher einzugehen. Auf Punkt f) in der Darstellung des Verfahrensganges wird hingewiesen.

Wien, 19. Oktober 2010