

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerde des X vom 05.01.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 07.12.2017 betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für 12/2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (und seine Ehefrau) sind Zulassungsbesitzer eines Fiat mit Dieselantrieb und einem Aufbau Wohnmobil der Marke Hymer Typ EG/B003 mit der Handelsbezeichnung B514 (Anmeldedatum 06.12.2017).

Der Beschwerdeführer erwarb das (gebrauchte) Fahrzeug mit Kaufvertrag vom 22.11.2017 um 54.000 Euro (inkl. 4.000 CHF Umsatzsteuer) von der in der Schweiz ansässigen [Autohändler-AG], die nach dem Datenauszug aus der Genehmigungsdatenbank vom 30.11.2017 einziger Vorbesitzer des Fahrzeuges war. Dem Kaufvertragsdokument ist folgender handschriftlicher Vermerk zu entnehmen: "Zubehör gemäss sep. Liste inklusive; Verkaufspreis inkl. Mehrausstattungsoptionen beim Neukauf von 15.800 CHF."

Am selben Tag (22.11.2017) meldete der Beschwerdeführer das Fahrzeug beim deutschen Hauptzollamt Singen zur Einfuhrumsatzsteuer an (Zollwert umgerechnet 43.386,30 Euro).

Am **06.12.2017** überreichte der Beschwerdeführer bei der belangten Behörde für sich und seine Ehefrau eine (einheitliche) Erklärung über die Normverbrauchsabgabe, wobei er im Textfeld "NOVA Berechnung neu ab 1.3.2014" als Bemessungsgrundlage den Betrag von 43.386,30 Euro angab und die Abgabe (unter Berücksichtigung eines Abzugspostens von 300 Euro) mit 8.377,26 Euro bezifferte. Der Abgabenerklärung legte der Beschwerdeführer die Rechnung vom 22.11.2017 mit Rechnungsbetrag für das Fahrzeug in Höhe von 54.000 CHF, das Kaufvertragsdokument (auf dem unter Punkt 4 "Besondere Abmachungen" vermerkt ist: "Zubehör gemäss sep. Liste inklusive Verkaufspreis inkl. Mehrausstattungsoptionen beim Neukauf von 15.800 CHF") und eine Liste der "Zusatz-Mehrausstattung gemäss Vermerk Kaufvertrag" (deren Wert darin

mit 15.800 CHF bzw. 13.590 Euro beziffert wird) sowie den Steuerbescheid über die Einfuhrumsatzsteuer und einen Datenauszug aus der Genehmigungsdatenbank bei. Weiters verfasste der Beschwerdeführer bei der belangten Behörde handschriftlich ein Schreiben, in dem er (allein) die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe beantragte.

Mit dem hier angefochtenen **Bescheid vom 07.12.2017** setzte die belangte Behörde die Normverbrauchsabgabe für 12/2017 unter Zugrundelegung der in der Abgabenerklärung angeführten Bemessungsgrundlage mit 8.377,26 Euro (einheitlich gegen den Beschwerdeführer und seine Ehefrau) fest.

Mit **Schreiben vom 05.01.2018** erhoben der Beschwerdeführer und seine Ehefrau die Beschwerde gegen den Abgabenbescheid und beantragten bei der Bemessungsgrundlage die Außerachtlassung der auf die "Mehrausstattung" entfallenden anteiligen Anschaffungskosten (wobei er eine neue Rechnung des Fahrzeugverkäufers beilegte, in der der Preis des Fahrzeuges nun mit 35.370 CHF angegeben und der Preis der "Zusatz-Mehrausstattungen" gesondert mit 14.630 CHF ausgewiesen ist) und beim Tarif die Berechnung der Normverbrauchsabgabe nach der vor dem 01.03.2014 geltenden Rechtslage (ohne nähere Darstellung, wie der Tarif berechnet werden soll und welche Werte dabei zum Ansatz kommen sollen). Zur Begründung ist dem Beschwerdeschreiben zu entnehmen:

*"Das in der Schweiz gekaufte Wohnmobil wurde am 11.05.2012 in Deutschland zum Verkehr zugelassen. Da ich das Wohnmobil am Zollamt Bietingen in Deutschland versteuert habe und es danach auf eigenen Rädern über den Grenzübergang Walserberg/Freilassing unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet ins Inland gebracht habe, erhebe ich den Einspruch auf die Steuersatzberechnung lt. Formular NOVA 2 Pkt. 2, Steuersatz ab 01.03.2014.*

*Nach meinem Verständnis wäre die NoVA lt. Formular NOVA2 Pkt. 2.2.1.5 nach der vor dem 01.03.2014 geltenden Rechtslage zu berechnen.*

*Weiters wurde bei der Festlegung der Bemessungsgrundlage lt. Erlass des BMF vom 25.07.2014 BMF-010220/0119-VI/9/2014 Normverbrauchsabgabe für Reisemobile Pkt. 4, die in der Rechnung/Kaufvertrag ausgewiesene Mehrausstattung des Wohnmobils nicht berücksichtigt.*

*Somit erhebe ich auch den Einspruch gegen die Festlegung der Bemessungsgrundlage.*

*Ich beantrage erstens die Neuberechnung der NoVA nach Rechtslage vor dem 01.03.2014 und zweitens die Berücksichtigung der Mehrausstattung in der Bemessungsgrundlage."*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24.01.2018** wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Der Bescheidbegründung ist zu entnehmen:

*"a.) Anzuwendende Rechtslage*

*Das Wohnmobil wurde im Inland am 6.12.2017 unter dem Kennzeichen [Nummer] auf die Ehegatten [R] und [F], beide wohnhaft in [H] zum Verkehr zugelassen. § 6 Abs. 6 NoVAG lautet seit 1.3.2014: 'Bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem*

*übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, ist bei Vorliegen der Voraussetzungen die vor dem 1. März 2014 geltende Rechtslage anzuwenden. Die Steuer ist in der Höhe zu bemessen, die im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges in der Europäischen Union im Inland anzuwenden gewesen wäre, wobei für die Bonus-Malus-Berechnung die Wertentwicklung des Fahrzeuges zu berücksichtigen ist.'*

*Wie bereits unter Tz 2 ausgeführt wurde, erfolgte die erstmalige Zulassung des Wohnmobils am 11.5.2012 in Deutschland. Dieses Fahrzeug wurde im Anschluss jedoch in die Schweiz gebracht, dort zugelassen und auch verwendet. Als letzter Besitzer ist in den Genehmigungsdokumenten die Fa. [B AG] in [CH] mit dem (schweizerischen) Kennzeichen [Nummer] ausgewiesen. In der Zollabfertigung scheint diese Firma auch als Versender des Wohnmobils auf. Zwischen dem Beschwerdeführer und dem Finanzamt ist strittig, welche Rechtslage im vorliegenden Fall zur Anwendung gelangt. Der Beschwerdeführer vertritt die Rechtsansicht, dass für die NoVA-Berechnung die vor dem 1.3.2014 geltende Rechtslage anzuwenden ist, weil das Fahrzeug am 11.5.2012 in Deutschland erstmals zugelassen worden ist, er das Wohnmobil beim Zollamt Bietingen versteuert (verzollt) und es danach auf eigenen Rädern über den Grenzübergang Walserberg/Freilassing unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht habe. Das Finanzamt vertritt den Standpunkt, dass bei der NoVA-Festsetzung der seit 1.3.2014 geltende Tarif anzuwenden ist.*

*§ 6 Abs. 6 NoVAG ist nach dem (seit 1.3.2014 geltenden) Gesetzeswortlaut auf Gebrauchtfahrzeuge, 'die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden', anwendbar. Der Wortlaut entspricht insoweit dem früheren § 6a Abs. 6 idF des AbgÄG 2012. Mit der damaligen Gesetzesänderung sollte nach Ansicht des Finanzamtes klargestellt werden, dass die Regelung nur für Fahrzeuge, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet nach Österreich gelangen, anwendbar ist. Gelangt dagegen ein Fahrzeug, das bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen war, aus einem Drittland nach Österreich, dann sollte keine Reduktion des Malus erfolgen. Diese Auslegung hat nach Ansicht des Finanzamtes auch im Rahmen des nunmehrigen § 6 Abs. 6 NoVAG Gültigkeit, sodass Voraussetzung für dessen Anwendung ist, dass das Gebrauchtfahrzeug unmittelbar vor der Tatbestandsverwirklichung im übrigen Gemeinschaftsgebiet - und nicht in einem Drittstaat - verwendet wurde. Das verfahrensgegenständliche Wohnmobil wurde vor Verwirklichung des NoVA-Tatbestandes jedoch unstrittig in der Schweiz verwendet. Eine vor dem 1.3.2014 gelegene Nutzung des Wohnmobils in Deutschland hat nicht zur Folge, dass im vorliegenden Fall auch die vor dem 1.3.2014 geltenden Bestimmungen des § 6 Abs. 6 NoVAG angewendet werden können, auch dann nicht, sofern das Fahrzeug im Anschluss der Verwendung in der Schweiz (örtlich betrachtet) unmittelbar über das übrige Gemeinschaftsgebiet (= Deutschland) nach Österreich gelangt.*

*Bei Gebrauchtfahrzeugen aus Drittstaaten kommt nach Ansicht des Finanzamtes stets die im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung geltende Fassung des § 6 NoVAG zur Anwendung., Da der Gesetzgeber nur für Gebrauchtfahrzeuge aus dem übrigen*

Gemeinschaftsgebiet in § 6 Abs. 6 eine Verwendung einschließlich Anpassung des Bonus-/Malus-Betrages vorgesehen hat, gelangte bei einem Gebrauchtfahrzeug aus einem Drittstaat auch seit 1.3.2014 ausschließlich die im Zeitpunkt der Verwirklichung des Tatbestandes (erstmalige Zulassung des Kraftfahrzeuges im Inland) geltende Fassung des § 6 NoVAG zur Anwendung. Der NoVA-Satz errechnet sich daher wie unter lit b.) dargestellt. b.) CO<sub>2</sub> - Emissionswerte Gemäß Anhang XI Anlage 1 der Richtlinie 2007/46/EG über Fahrzeuggenehmigungen sind unter der Position 39 Wohnmobile von der Angabe der GVEmissionen bzw. des Kraftstoffverbrauchs ausgenommen. Aus diesem Grund sind in den Genehmigungsdokumenten von Wohnmobilen in der Regel keine Verbrauchsangaben enthalten. Da für Reisemobile (Wohnmobile) kraftfahrrechtlich die Angabe des Kraftstoffverbrauches bzw. der CO<sub>2</sub>-Emissionen somit nicht verpflichtend ist, werden in den Genehmigungsdokumenten dieser Fahrzeuge durchwegs keine entsprechenden Angaben gemacht und scheint auch in den dem Finanzamt vorgelegten Fahrzeugdokumenten wederein Treibstoffverbrauch, noch ein CO<sub>2</sub>- Emissionswert auf. Somit wäre der CO<sub>2</sub>-Emissionswert unter Hinweis auf § 6 Abs. 4 Z 2 NoVAG mit dem Zweifachen der Motorleistung (= 109 kW X 2 = 218 gr CO<sub>2</sub> je km) in Kilowatt anzunehmen, was im vorliegenden Fall einen NoVA-Satz von 26% nach sich ziehen würde. Das Bundesministerium für Finanzen vertritt seit 25.4.2014 jedoch die Rechtsansicht, dass bei Alkovenmodellen, teilintegrierten sowie vollintegrierten Fahrzeugen der um 5 % erhöhte CO<sub>2</sub> -Emissionswert des zugrunde liegenden Kombifahrzeuges herangezogen werden kann. Sowohl das Finanzamt, als auch der Beschwerdeführer, gehen beim „Grundmodell“ im vorliegenden Fall von den Verbrauchswerten des Großraum-Kombis 22 (Modell L2H2 Cofort-Matic) mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 180gr/Km aus. Dieser Wert ist aufgrund des Alkovenaufbaues um 5% zu erhöhen, sodass sich der Verbrauchswert unter Hinweis auf § 6 Abs. 2 NoVAG wie folgt errechnet:

$180 \text{ gr/km} \times 1,05 = 189 \text{ gr/km} - 90 \text{ gr/km} = 99 \text{ gr/km} : 5 = 19,8\%$ , gerundet 20% NoVA.

#### c.) Mehrausstattung

Der Beschwerdeführer begehrt unter Hinweis auf Punkt 4 des Erlasses des BMF vom 25.7.2014 BMF-010220/0119-VI/9/2014 die in der Rechnung/Kaufvertrag ausgewiesene Mehrausstattung des Wohnmobils nicht als normverbrauchsabgabepflichtige Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen.

Im vorhin zitierten Erlass des BMF wird klargestellt, dass Ausstattung und Zubehör, das in Zusammenhang mit der Funktion als Fahrzeug steht, Teil der Bemessungsgrundlage der NoVA ist. Weiters ist dem Erlass zu entnehmen, dass Ausstattung und Zubehör, das in keinerlei Zusammenhang mit der Funktion des Fahrzeuges steht, von der Bemessungsgrundlage der NoVA ausgenommen werden kann, wenn es getrennt in Rechnung gestellt wird und nicht zur Basisausstattung gehört. Im vorliegenden Fall stellt sich die Situation wie folgt dar:

Dem Finanzamt wurde der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (Formular NOVA 2) am 06.12.2017 die Rechnung Nr. 1009669 vom 22.11.2017 beigelegt, in welcher der Preis für das Occasions-Fahrzeug der Type Fiat Hymer B514 mit CHF 50.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer iHv € 4.000,00, somit ein Totalbetrag iHv CHF 54.000,00, ausgewiesen ist. Der Rechnung lag ein handgeschriebener Kaufvertrag vom 22.11.2017 bei, in welchem auf ein Zubehör gemäß der unter Tz. 1 zitierten Liste verwiesen wird. In dieser Liste scheint die Zusatz-Mehrausstattung mit einem Neupreis von CHF 15.800,00 (= € 13.590,00) auf. Das Wohnmobil war zu diesem Zeitpunkt bereits mehr als 5 ½ Jahre alt. Nunmehr wird der Beschwerde eine Originalrechnung der Fa. [A-AG] vom 22.11.2017 beigelegt, in welcher das Wohnmobil excl. Umsatzsteuer lediglich mit € 35.370,00 und die Zusatz-Mehrausstattung wie folgt ausgewiesen ist:

*[Aufstellung Sonderausstattung]*

Die der Beschwerde nunmehr beigelegte Rechnung trägt den zusätzlichen Vermerk „CHE- 109.502.159 MwSt“ und dürfte, - obwohl sie das Datum 22.11.2017 ausweist, - erst nach dem 6. Dezember 2017 erstellt worden sein. Das Finanzamt geht daher von einer Gefälligkeitsrechnung aus, die beim Grenzübertritt auch dem Zollamt Bietingen in dieser Form nicht vorgelegt worden ist.

Wie aus der nachstehend angeführten Gegenüberstellung zu entnehmen ist, wurde die Mehrausstattung für das zum Zeitpunkt des Erwerbes bereits mehr als 5 ½ Jahre alten Wohnmobils mit mehr als 92% des Neuwertes bewertet. Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass das Zubehör eines Kraftfahrzeuges (Wohnmobils) nach mehr als 5 ½ Jahren noch einen dermaßen hohen Wert aufweist, und deutet dieser Umstand auf eine Gefälligkeitsrechnung hin.

*[Aufstellung Wertverhältnisse]*

Die Marktgängigkeit und damit verbunden der Wert eines Zubehörteiles hängt nach Ansicht des Finanzamtes von verschiedenen Faktoren ab. Das Wertverhalten eines solchen Zubehörteiles ist nicht nur vom Einbaudatum durch die Altersabwertung abhängig, sondern auch vom unterschiedlichen Wertverlust des Zubehörteiles, und überdies auch durch die Beeinflussung der Nachfrage.

Die Bewertung von Gebrauchtfahrzeugen geschieht grundsätzlich so, dass der für jedes Fahrzeugmodell ermittelte Grundwert durch Auf- oder Abschläge verschiedener Einflussfaktoren (Unfall, Sonderzubehör, usw.) an die Marktverhältnisse angepasst wird. Im Gegensatz zum Neufahrzeug, wo der Kunde neben dem Grundmodell einzelnes Zubehör auswählen kann und dieses dem Kunden mit einem vom Großhändler (in der Regel Generalimporteur) vorgegebenen Preises üblicherweise gesondert in Rechnung gestellt wird, ist es bei Gebrauchtfahrzeugen nicht üblich, eingebautes Zubehör oder die eingebaute Zusatz(mehr)ausstattung neben dem Gebrauchtfahrzeug gesondert zu erwerben, sondern spiegelt sich diese Umstände durch einen entsprechenden Aufschlag zum Grundwert des Fahrzeuges wider. Der Kunde erwirbt beim Kauf eines Gebrauchtwagens in der Regel ein Fahrzeug, in welchem ein bestimmtes Zubehör

*als Sonderausstattung bereits vorhanden ist, zumal ein Ausbau des allenfalls nicht gewünschten oder nicht benötigten Zubehörs nicht in Frage kommt, weil dadurch Schäden im oder am Fahrzeug (Löcher, Beschädigung der Grundausstattung, Fehlfunktionen etc.) entstehen würden. Daher wird beim Kauf eines Gebrauchtfahrzeuges eine nicht benötigte oder nicht gewünschte Zusatzausstattung keinesfalls eine Preisminderung bewirken.*

*Aufgrund der zuvor beschriebenen Feststellungen wurde für das in der nachträglich erstellten Rechnung ausgewiesene Zubehör bei der Berechnung der Normverbrauchsabgabe nicht aus der Bemessungsgrundlage herausgerechnet."*

Mit Schreiben vom 20.02.2018 stellte der Beschwerdeführer (wie auch seine Ehefrau) einen **Vorlageantrag** gegen die Beschwerdevorentscheidung. Darin wurde vorgebracht:

*" In der Erläuterung zur Normverbrauchsabgabe (Formular NoVA 2) Pkt 2.2.1.5 und Pkt.4.4 aber auch in keinem anderen Pkt. geht nicht hervor, dass eine zwischenzeitliche oder vorherige Verwendung in einem Drittstaat eine Berechnung nach Rechtslage vor dem 01.03.2014 ausschließt, wenn das Fahrzeug im Gemeinschaftsgebiet vor dem 01.03.2014 zugelassen war und es unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet bereits einfuhrumsatzversteuert ins Inland gebracht wird.*

*Nach meinem Verständnis wäre die NoVA lt. Formular NOVA2 Pkt. 2.2.1.5 nach der vor dem 01.03.2014 geltenden Rechtslage zu berechnen.*

*Zum zweiten Punkt der Beschwerde, betreffend der Mehrausstattung bei Wohnmobilen möchte ich ergänzen, dass noch weiteres Zubehör (das nicht auf der Rechnung angeführt ist wie z. Bsp. Agutti Dreh- und Komfortsitze) im Neuwert von € 1080.- verbaut ist.*

*In der Beschwerdevorentscheidung geht das Finanzamt von einer Gefälligkeitsrechnung aus.*

*Um diesen Verdacht zu entkräften schlage ich vor, dass das Finanzamt das Wohnmobil zur Kontrolle der verbauten Mehrausstattung begutachtet. Gerne stelle ich es für diesen Zweck zur Verfügung*

*Bezüglich der nachträglich geschriebenen Rechnung möchte ich noch anmerken, dass ich (um mir sicher zu sein, dass die Mehrausstattung in der Bemessungsgrundlage auch berücksichtigt wird) mich vor dem Kauf des Wohnmobils beim zuständigen Finanzamt Oststeiermark in Feldbach über die korrekte Form bzw. Ausführung der Rechnung erkundigen wollte. Leider konnte die zuständigen Beamtin mir keine Auskunft darüber geben. Aus welchen Grund auch immer.*

*Deshalb war ich der Annahme, dass die ursprünglich erste Rechnung inkl. der Liste für die Mehrausstattung für eine korrekte NoVA -Berechnung reichen würde. Dass diese Rechnung dann aus Formgründen vom FA nicht akzeptiert wird, konnte ich vorher nicht wissen. Deshalb bat ich den Verkäufer Fa. AGB- \*\*\* mir eine Ersatzrechnung auszustellen.*

*Dass beim Zollamt Bietingen von mir nur die erste Rechnung vorgelegt wurde ist richtig.*

*Die Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer war der Nettogesamtpreis inkl. der Mehrausstattung. Somit wurde das Wohnmobil an der Grenze korrekt versteuert.*

*Da das Wohnmobil einen momentanen Gebrauchtwagenwert von ca. 70% des Neupreises hat, beantrage ich eine zumindest 60% Berücksichtigung der in der Rechnung angegebenen Neupreis-Mehrausstattung in der Bemessungsgrundlage, als auch die NoVA Neu-Berechnung nach Rechtslage vor dem 01.03.2014.*

*Weiters verweise ich auf die Ausführungen in meiner Beschwerde und beantrage sowohl diese, als auch diesen Antrag dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.*

*Abschließend möchte ich anmerken dass die Rechtslage für die NoVA -Berechnung bei Wohnmobilen sehr fragwürdig und äußerst ungerecht ist. Ca. 60% vom Wert eines Wohnmobils (Kabine inkl. Einrichtung, Heizung, Elektrik usw.) dient ausschließlich zu Wohnzwecken und nicht zur Mobilität, bzw. Personentransport. Dieser Teil des Wertes wird meiner Meinung nach ungerechterweise in die Bemessungsgrundlage mit einbezogen. Bei einem Wohnmobil sind gleiche Komponente wie bei einem Wohnwagen (wo nur Mehrwertsteuer anfällt) verbaut."*

Die belangte Behörde legte die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht im März 2018 zur Entscheidung vor. Der im **Vorlagebericht vom 05.03.2018** enthaltenen Stellungnahme der belangten Behörde ist zu entnehmen:

*"NoVA-Tarif:*

*[...]*

*Der Novellierung des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 ging die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 27.1.2012, RV/3420-W/11, voran, worin die Behörde den Rechtsfall eines Fahrzeugimportes nach Österreich zu beurteilen hatte, welches zuvor in einem anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union (Frankreich) erstmals zugelassen worden war, und nach späterer Zulassung in der Schweiz ein Import mit anschließender Zulassung in Österreich erfolgte. In Auslegung der Bestimmung des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 gelangte der Unabhängige Senat damals zur Überzeugung, dass die darin verankerte Verhältnisrechnung auch auf Importe aus dem Drittland anwendbar ist, wenn vor dem Import nach Österreich bereits eine Zulassung in einem anderen Mitgliedsstaat erfolgt ist. Gegen diese Entscheidung wurde keine Amtsrevision eingebracht, sondern erfolgte per 15.12.2012 die vorhin erwähnte Novellierung des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991. Den Erläuterungen zum Abgabenänderungsgesetz 2012 ist dem Artikel 19 zur Gesetzesänderung des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 (wörtlich) zu entnehmen: 'Die Änderung des Wortlautes soll klarstellen, dass nur Fahrzeuge, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet kommen, eine der Wertentwicklung entsprechende Verminderung des Malus erfahren. Kommt ein Fahrzeug, das bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen war, aus einem Drittland, dann ist der volle Malus anzuwenden.'*

*In der ab 1.3.2014 geltenden Fassung des § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 findet sich wieder die Textierung: 'Bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem*

*übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, ist bei Vorliegen der Voraussetzungen die vor dem 1. März 2014 geltende Rechtslage anzuwenden.....'. Wie das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung auf Seite 4 bereits begründet hat, kann bei sinngemäßer Interpretation mit der gesetzlichen Normierung „Gebrauchtfahrzeuge, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden“ nur auf die unmittelbar vorangegangene Verwendung im übrigen Gemeinschaftsgebiet abgestellt werden. Aus diesem Grunde war im vorliegenden Fall die zum Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung (= 6.12.2017) geltende Fassung des § 6 NoVAG anzuwenden.*

*Zubehör:*

*Im Gegensatz zum Neuwagenkauf widerspricht es beim Verkauf von Gebrauchtfahrzeugen mit mehr als 5 ½ jähriger Verwendung den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass vom Verkäufer in einem solchen Fahrzeug einerseits nur das 'Grundmodell' und andererseits sämtliche darin enthalten Extras bzw. eingebautes und unmittelbar mit dem Fahrzeug verhangenes Zubehör einzeln und gesondert angepriesen und so in Rechnung gestellt werden. Zudem wurde die Rechnung, in welcher diese Zusatzausstattungen mit jeweils ca. 93% des Neupreises gesondert in Rechnung gestellt wurden, erst nachträglich auf Verlangen des Kunden ausgestellt. Das trotzdem mit 22.11.2017 ausgewiesene Rechnungsdatum kann keinesfalls das Ausstellungsdatum sein."*

### **Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerde erwogen:**

Gemäß § 1 Z 3 lit. a NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe ua. die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist.

Gemäß § 4 Z 2 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Vorweg ist unter Hinweis auf § 4 Z 2 NoVAG 1991, wonach der Beschwerdeführer und seine Ehefrau hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe Gesamtschuldner sind, festzuhalten, dass der (hier beschwerdegegenständliche) Abgabenbescheid nur an den Beschwerdeführer (nicht hingegen an seine Ehefrau: siehe den hg. Beschluss vom 06.03.2018, RV/2100228/2018) wirksam ergangen ist.

### **Zur Bemessungsgrundlage:**

Im Fall des § 1 Z 3 NoVAG 1991 ist die Abgabe nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen (vgl. § 5 Abs. 2 NoVAG 1991).

Der Beschwerdeführer begehrt, dass Ausstattung und Zubehör ohne Zusammenhang mit der Funktion als Fahrzeug im Ausmaß von "zumindest 60% der in der Rechnung



angegebenen Neupreis-Mehrausstattung" nicht in die Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe einbezogen wird (siehe Seite 2 des Vorlageantrages).

Die belangte Behörde vertritt hingegen die Auffassung, dass es bei Gebrauchtfahrzeugen nicht üblich sei, eingebautes Zubehör oder die eingebaute Zusatz(mehr)ausstattung neben dem Gebrauchtfahrzeug gesondert zu erwerben. Der Käufer erwerbe in der Regel ein Fahrzeug, in welchem ein bestimmtes Zubehör als Sonderausstattung bereits vorhanden sei (siehe Seite 7 letzter Absatz und Seite 8 erster Absatz der Beschwerdevorentscheidung).

Da dem Gesetz keine Sonderregelung für gebrauchte Wohnmobile zu entnehmen ist (und auch keine echte Rechtslücke zu erkennen ist), folgt das Bundesfinanzgericht der Auffassung der belangten Behörde, weshalb der Beschwerde diesbezüglich kein Erfolg beschieden ist. An den Erlass des BMF (der im Übrigen nicht erkennen lässt, dass davon auch gebrauchte Reisemobile erfasst sind) war das Bundesfinanzgericht nicht gebunden.

### **Zum Tarif:**

Vorweg ist in sachverhaltsmäßiger Hinsicht festzuhalten, dass der Beschwerdeführer die Zulassungsbescheinigung der Bundesrepublik Deutschland im abgabenbehördlichen Verfahren nicht vorgelegt hat. Nach Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht, die Zulassung des Fahrzeuges zum Verkehr in Deutschland nachzuweisen, erfolgte die Vorlage der Zulassungsbescheinigung im verwaltungsgerichtlichen Verfahren, wobei dieser zu entnehmen ist, dass die Zulassung zum Verkehr in Deutschland am 11.05.2012 erfolgt, das Fahrzeug damals auf eine Person mit Schweizer Anschrift zugelassen und die Zulassung auf die Ausfuhr des Fahrzeuges beschränkt war (siehe die mit am 18.12.2018 eingegangenen Schreiben des Beschwerdeführers übermittelte Kopie des der Zulassungsbescheinigung Teil I). Auf der vom Beschwerdeführer übermittelten Kopie der Zulassungsbescheinigung Teil II (eingegangen mit Schreiben des Beschwerdeführers vom 03.12.2018 am 11.12.2018) findet sich der handschriftliche Vermerk "Internationale Zulassung gültig bis 25.05.2012". Der Beschwerdeführer hat das Fahrzeug schließlich von einem Schweizer Fahrzeughändler erworben.

Gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 (in der geltenden Fassung) ist bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, bei Vorliegen der Voraussetzungen die vor dem 1. März 2014 geltende Rechtslage anzuwenden. Die Steuer ist in der Höhe zu bemessen, die im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges in der Europäischen Union im Inland anzuwenden gewesen wäre, wobei für die Bonus-Malus-Berechnung die Wertentwicklung des Fahrzeuges zu berücksichtigen ist.

Vor dem Hintergrund der obigen Sachverhaltsfeststellung kann das Bundesfinanzgericht nicht erkennen, dass es sich im Beschwerdefall um einen Anwendungsfall des § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 handelt, weil das Fahrzeug nicht "unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht" wurde. Die nur dem

Gesetzeswortlaut anhängende Rechtsansicht des Beschwerdeführers, dass die Tatbestandsvoraussetzung der genannten Bestimmung erfüllt sei, weil er das Fahrzeug über Deutschland aus der Schweiz in das Inland "überstellt" habe (siehe zuletzt den dritten Absatz des am 11.12.2018 eingegangenen Schreibens vom 03.12.2018), widerspricht dem Sinn und Zweck der genannten Bestimmung, wonach (nur) ein Gebrauchtfahrzeug aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet nicht höher besteuert werden darf als ein zur gleichen Zeit im Inland zugelassenes Fahrzeug (vgl. ErlRV 24 BlgNR 25. GP ist zu § 6 Abs. 6). Es liegt auf der Hand, dass es für die Höhe der Normverbrauchabgabe keinen Unterschied machen *kann*, ob ein im Drittland erworbenes Fahrzeug über Deutschland oder direkt aus dem Drittland in das Inland "überstellt" wird. Der Beschwerde ist somit auch diesbezüglich kein Erfolg beschieden.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da diese Voraussetzung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 28. Dezember 2018