



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Anschrift, vom 24. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 9. November 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe 3/2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 3/2005 wird mit € 1.418,00 festgesetzt. Als Bemessungsgrundlage wurde der um die enthaltenen Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe gekürzte Kaufpreis (entspricht in etwa auch dem Eurotax-Mittelwert) in Höhe von € 9.456,00 angesetzt und darauf der Steuersatz von 15% angewandt.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. November 2009 wurde Bw (in der Folge: Bw) für den Monat März 2005 im Zusammenhang mit der Zulassung eines Audi A4 Avant eine Normverbrauchsabgabe (in der Folge: NoVA) in Höhe von € 1.957,50 vorgeschrieben. Als Bemessungsgrundlage für die NoVA wurde der Kaufpreis aus der Rechnung vom 22. März 2005 angesetzt und auf diesen

wurde der Steuersatz von 15% angewandt. Begründend wurde ausgeführt, dass die erstmalige Zulassung eines KFZ zum Verkehr im Inland der NoVA unterliege. Als erstmalige Zulassung gelte auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der NoVA unterlag oder befreit war. Das gegenständliche Fahrzeug sei ursprünglich auf Diplomaten zugelassen gewesen und daher von der NoVA entlastet gewesen. In solchen Fällen sehe das Gesetz vor, dass die NoVA von jener Person zu entrichten sei, welche das KFZ wiederum zum Verkehr zulasse.

Im Verwaltungsakt finden sich dazu unter anderem Auszüge aus der Zulassungsdatenbank, aus denen ersichtlich ist, dass das Fahrzeug seit 1999 nacheinander auf zwei Diplomaten mit Diplomaten-Kennzeichen zugelassen war. Als Diplomaten-KFZ wurde das Fahrzeug per 26.1.2005 abgemeldet. Dem Akt kann weiters entnommen werden, dass das Fahrzeug in weiterer Folge von einer Privatperson erworben, aber nicht zugelassen worden wäre. Diese Person hätte das Fahrzeug Ende Jänner 2005 an einen KFZ-Händler verkauft, welcher das Fahrzeug am 22. März 2005 an die Bw veräußert hätte. Diese hätte das Fahrzeug per 23. März 2005 zugelassen (bestätigt auch durch das Zulassungsregister).

Nachdem das Finanzamt die Bw aufgefordert hatte, eine NoVA-Erklärung einzureichen, teilte die Bw unter gleichzeitiger Vorlage des Typenscheines, des Kaufvertrages und der Rechnung mit, dass sie das Fahrzeug von einem Händler erworben hätte und dieser im Kaufvertrag ausdrücklich darauf hingewiesen hätte, dass die NoVA bereits entrichtet worden sei.

Dem Vertrag ist diesbezüglich folgender Satz zu entnehmen: "Für das Fahrzeug wurde –falls gesetzlich erforderlich– die NoVA entrichtet" (Anm. des Referenten: wie unten zu zeigen sein wird, war die Abfuhr der NoVA durch den Lieferer nicht erforderlich).

Gegen die NoVA-Festsetzung brachte die Bw eine Berufung ein. Darin führt sie im Wesentlichen aus, dass die NoVA aufgrund der Erfüllung des Tatbestandes des [§ 1 Z 1 NoVAG 1991](#) dem unternehmerischen Lieferer vorgeschrieben werden hätte müssen. Insbesondere wies die Bw auf den Umstand hin, dass das Fahrzeug im Zeitpunkt der Lieferung nicht (wieder) zum Verkehr zugelassen gewesen sei, weshalb auch das Tatbestandsmerkmal "...Lieferung von bishernicht zugelassenen KFZ.." erfüllt sei. In eventu wurde dargelegt, dass auch die Z 4 der genannten Bestimmung anzuwenden wäre, da die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach [§ 3 Z 4 NoVAG 1991](#) schon bei der Lieferung durch den Händler (und nicht erst bei der Zulassung durch die Bw) nicht mehr vorlagen, sodass bereits diese Lieferung der NoVA unterliegen müsse und der Händler der Steuerschuldner sei. Ihrer Rechtsansicht entsprechend hätte sie auch davon ausgehen können, dass im vereinbarten Preis die NoVA enthalten sei. Hilfsweise wurde in der Berufung auch vorgebracht, dass für die NoVA als Verbrauchsteuer nach [§ 207 Abs. 2 BAO](#) eine dreijährige Verjährungsfrist gelte und diese im

Zeitpunkt der Abgabensfestsetzung bereits abgelaufen gewesen wäre. Ergänzend wurde noch darauf hingewiesen, dass aus der angesetzten Bemessungsgrundlage die Umsatzsteuer und die NoVA herauszurechnen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass die Bw von einem befugten KFZ-Händler ein Fahrzeug erwarb, für welches bisher aufgrund der gesetzlich vorgesehenen Entlastung für Diplomaten und der Nichtabfuhr der NoVA durch den Händler noch keine NoVA entrichtet wurde. Weiters steht fest, dass das gegenständliche Fahrzeug am 23. März 2005 durch die Bw zugelassen wurde und zuvor vom 4. Jänner 1999 bis zum 26. Jänner 2005 bereits als Diplomaten-KFZ zugelassen war. Zwischen 26. Jänner 2005 und 23. März 2005 war das Fahrzeug nicht zum Verkehr im Inland zugelassen. Strittig ist, wer aufgrund dieses Sachverhaltes und der maßgeblichen Bestimmungen des NoVAG als Schuldner der NoVA heranzuziehen ist.

Nach [§ 1 Z 1 NoVAG 1991](#) unterliegt der NoVA unter näher geregelten Umständen die Lieferung von **bisher** im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen KFZ. Da das gegenständliche Fahrzeug im Zeitpunkt der Lieferung an die Bw bereits über mehrere Jahre zugelassen war, ist diese Bestimmung nicht anzuwenden. Dem Wort "bisher" kann nicht die Bedeutung beigemessen werden, dass es ausreichend für die Erfüllung des Tatbestandes sei, wenn das Fahrzeug im Zeitpunkt der Lieferung nicht zugelassen ist. Bei einer derartigen Auslegung würde bei jedem Kauf eines (im Regelfall gerade nicht zugelassenen) Gebrauchtwagens bei einem Händler ein zweites Mal NoVA anfallen.

Nach § 1 Z 4 NoVAG würde unter anderem die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten KFZ sowie der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Z 4 der NoVA unterliegen. Darunter fallen im gegebenen Zusammenhang nur Vorgänge, bei denen die Voraussetzungen hinsichtlich des Diplomatenstatus bei den entlasteten Diplomaten selbst betroffen sind. Nur bei diesen oder den sonst genannten begünstigten Zwecken könnte der Tatbestand dann erfüllt sein, wenn bei den Unternehmern, die das Fahrzeug zu den jeweils begünstigten Zwecken einsetzen, eine Änderung eintritt. Nach Ablauf der im längsten Fall zweijährigen Sperrfrist für Diplomaten führt auch ein Verkauf durch Diplomaten zu keiner Nacherhebung mehr ([§ 5 IStVG](#)). Keinesfalls fallen unter diese Bestimmung aber weitere Vorgänge bei anderen Personen als den begünstigten Unternehmern oder Diplomaten. Die Lieferung durch den KFZ-Händler fällt nicht unter diese Bestimmung.

[§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#) besagt, dass die erstmalige Zulassung von KFZ zum Verkehr im Inland der NoVA unterliegt. Ausgenommen wären allerdings erstmalige Zulassungen, wenn die Steuerpflicht zuvor schon nach Z 1 eingetreten ist. Letzteres ist aber (siehe oben) bei der Lieferung an die Bw nicht der Fall. Weiters hindert eine durch eine Lieferung eingetretene Steuerpflicht die Anwendbarkeit der Z 3 nicht, wenn es danach zu einer Vergütung nach [§ 12](#) oder [§ 12a NoVAG 1991](#) gekommen ist. Ferner **gilt** auch als erstmalige Zulassung die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der NoVA unterlag oder befreit war. Gleichgültig ob die ursprüngliche Entlastung von der NoVA bei der Lieferung an die Diplomaten durch Vergütung oder Befreiung erfolgte, hindert eine allenfalls ursprünglich schon einmal eingetretene Steuerpflicht oder eine bereits erfolgte Zulassung die Anwendbarkeit des [§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#) nicht. Die Zulassung durch die Bw, welche als erstmalige Zulassung gilt, begründet die NoVA-Pflicht gemäß [§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#).

Dem Einwand der Bw, sie hätte davon ausgehen können, dass in dem vereinbarten Preis die NoVA enthalten gewesen wäre, ist zu entgegnen, dass es sich dabei um zivilrechtliche Fragen handelt, die vom UFS nicht zu beurteilen sind. Auch die Frage, ob die Bw ein Verschulden an der Nichtabfuhr der NoVA trifft, hat der Referent grundsätzlich in diesem Verfahren nicht zu beurteilen. Festgehalten kann aber werden, dass nach Ansicht des Referenten aufgrund der Rechtslage der Bw zwar die NoVA vorzuschreiben war, die NoVA-Pflicht aber auf einer Verkettung äußerst widriger Umstände beruht, von denen die Bw vermutlich keine Kenntnis hatte.

Dem Einwand der Verjährung ist entgegen zu halten, dass nach der Entscheidung des VwGH vom 21. September 2006, [2005/15/0122](#), die Verjährungsfrist für die NoVA gemäß [§ 207 Abs. 2 BAO](#) fünf Jahre beträgt, sodass im Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung Verjährung noch nicht eingetreten ist.

Hinsichtlich der Einwendungen der Bw die Bemessungsgrundlage betreffend wird der Bw zugestimmt. Der Kaufpreis entspricht in etwa dem als Mittelwert der Eurotax-Werte ermittelten gemeinen Wert. Aus diesem sind regelmäßig die (im Preis eines inländischen Gebrauchtkfz enthaltenen) Umsatzsteuer- und die NoVA-Beträge heraus zu rechnen. Im Ergebnis ergibt sich eine Bemessungsgrundlage in Höhe von € 1.418,00.

Im Übrigen konnte der Berufung aus den oben angeführten Erwägungen keine Folge geleistet werden

Linz, am 26. Juli 2012