



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 28. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Amtsdirektor Manfred Vogler, vom 25. Jänner 2010 betreffend Normverbrauchsabgabe für Oktober 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Verfahren vor dem Finanzamt

1.1. Abgabenerklärung:

Die Berufungswerberin (Bw.) brachte am 4. November 2009 beim Finanzamt eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe ein. Darin wurde erklärt, dass sie am 26. Oktober 2009 einen Audi A6, Baujahr 2005 mit Kilometerstand 112.000 erworben hat. Das Kraftfahrzeug wurde am 17. August 2005 erstmals in Betrieb genommen. Der Hubraum beträgt 2698 ccm, die Leistung 132 kW und die CO₂-Emission 187 g/km. Antriebsart sei Diesel. Die NO_x-Emissionen betragen 0,215 g/km und die partikelförmige Luftverunreinigung 0,017 g/km. Tag der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe war der 30. Oktober 2009. Der Verwendungszweck des Kraftfahrzeugs ist privat. Die Normverbrauchsabgabe wurde wie folgt berechnet:

Bemessungsgrundlage 14.268,37 X Steuersatz 10 % ergibt 1.426,84 € zuzüglich 300 € Bonus/Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabengesetz ergibt 1.726,84 €.

Dem Finanzamt wurden eine Ablichtung eines Datenauszeuges der Fa. Porsche Austria GmbH & Co KG betreffend die Typenscheinnummer X und der Kaufvertrag für ein gebrauchtes Kraftfahrzeug vom 26. Oktober 2009, abgeschlossen zwischen der Bw. und Frau Jasmin T. in Fürth (BRD) vorgelegt.

Die Bw. hat laut Quittung des Finanzamtes die Normverbrauchsabgabe in Höhe von 1.726,84 € am 30. Oktober 2009 entrichtet.

1.2. Antrag auf Rückerstattung der Russpartikelfilter-Abgabe:

Mit Antrag vom 22. Jänner 2010 beantragte die Bw. unter Bezugnahme auf den Erlass des Bundesministeriums für Finanzen GZ BMF-010220/0230-IV/9/2009 die Rückerstattung der CO₂-Abgabe.

1.3. angefochtener Bescheid:

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 25. Jänner 2010 die Normverbrauchsabgabe wie folgt berechnet und festgesetzt:

Bemessungsgrundlage 14.268,37 X Steuersatz 10 % ergibt 1.426,84 € zuzüglich 206,79 € Bonus/Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabengesetz ergibt 1.633,63 €. Für den Zeitraum waren bereits festgesetzt 1.726,84, somit ergab sich eine sonstige Gutschrift in Höhe von 93,21 €.

Zur Begründung führte das Finanzamt Folgendes aus:

„Durch die Änderung der Rechtsauslegung (Erlass des BMF, GZ BMF-010220/0317-IV/9/2009 vom 17.12.2009) ist nunmehr für den Bereich der emissionsabhängigen Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 eine Vergleichsrechnung vorzunehmen. Diese Vergleichsrechnung ist durch das Verhältnis zwischen dem (Eurotax-)Neupreis und der aktuellen (Eurotax-)Notierung herzustellen:

Das prozentuelle Ausmaß des Wertverlustes lässt sich durch Gegenüberstellung des aktuellen Fahrzeugwertes mit dem ehemaligen (Eurotax-)Neupreis ermitteln, wobei jeweils die Eurotax- (inklusive NoVA und Umsatzsteuer) heranzuziehen sind. In diesem Wertverhältnis stehen auch die emissionsabhängige Abgabehöhe nach § 6a NoVAG 1991 für ein Neufahrzeug und die emissionsabhängige (Rest-)Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für ein Gebrauchtfahrzeug (Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für Neufahrzeug x Restwert Gebrauchtfahrzeug gegenüber Neufahrzeug in Prozent (Rest-)Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für Gebrauchtfahrzeug).“

Folgende Berechnung wurde dem Bescheid beigelegt:

| | | |
|-------------------------------|---|--------|
| CO ₂ -Emission | € | 175,00 |
| NO _x -Emission | | |
| Dieselpartikelemission | € | 300,00 |
| umweltfreundliche Antriebsart | | |
| Summe Bonus Malus | € | 475,00 |

| | | |
|-------------------------------|----------|---------------|
| BONUS MALUS (Zeitwert) | € | 206,79 |
|-------------------------------|----------|---------------|

Vergleichsrechnung (incl. USt und NOVA)

| | | |
|-----------------------------|---|--------------|
| Neupreis laut Eurotax | € | 43.700,00 |
| Händlerverkauf laut Eurotax | € | 16.697,00 |
| Händlerverkauf laut Eurotax | € | 21.352,00 |
| Mittelwert laut Eurotax | € | 19.024,50 |
| Restwert in % | | 43,53 |

2. Berufungsverfahren

2.1. Berufung

Mit dem Anbringen vom 28. Jänner 2010 wurde gegen den Bescheid vom 25. Jänner 2010 eine Berufung eingebracht. Darin wurde ausgeführt, dass die Bonus Malus Regelung CO₂/Dieselpartikelemission §6a für Fahrzeuge die vor dem 1. August 2008 im EU Ausland zugelassen waren außer Kraft gesetzt wurde. Die Strafsteuer hätte vom 4. August 2009 bis 17. Dezember 2009 nicht eingehoben werden dürfen. Andere Finanzämter hätten lt. tel Auskunft in diesem Zeitraum die Strafsteuer nicht eingehoben. Es wurde ersucht, die gesamte Summe von € 475,00 Bonus Malus nach der im Oktober gültigen Berechnungsform rückzuerstatten.

Die Berufung wurde am 2. März 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

3.1. Rechtslage zum Bonus-Malus-System bei der Normverbrauchsabgabe im Oktober 2009:

§ 1 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG 1991), BGBl. Nr. 695/1991 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007 lautet:

„Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens

ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung.

2. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 24/2007)

3. 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. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Z 4.

Inland ist das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Gemeinden Mittelberg und Jungholz.“

§ 6a NoVAG 1991, BGBl. Nr. 695/1991 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

(Inkrafttretensdatum 18.06.2009) lautet:

„(1) Die § 6 Abs. 2 bis 5 errechnete Steuer ändert sich auf Grund der folgenden Regelungen:

1. Für Fahrzeuge, deren Ausstoß an CO₂ geringer als 120 g/km ist, vermindert sich die Steuerschuld um höchstens 300 Euro.

2. a) Für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 180 g/km ist, erhöht sich die Steuerschuld im Zeitraum vom 1. Juli 2008 bis zum 31. Dezember 2009 für den die Grenze von 180 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß um 25 Euro je g/km.

b) Für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 160 g/km ist, erhöht sich die Steuerschuld ab dem 1. Jänner 2010 für den die Grenze von 160 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß um 25 Euro je g/km.

3. Für Fahrzeuge mit Benzinantrieb, die die Schadstoffgrenze von 60 mg/km NO_x bzw. für Fahrzeuge mit Dieselantrieb, die die Schadstoffgrenze von 80 mg/km NO_x einhalten und bei denen die partikelförmigen Luftverunreinigungen nicht mehr als 0,005 g/km betragen, vermindert sich die Steuerschuld um höchstens 200 Euro.

4. Für Fahrzeuge mit umweltfreundlichem Antriebsmotor (Hybridantrieb; Verwendung von Kraftstoff der Spezifikation E 85, von Methan in Form von Erdgas/Biogas, Flüssiggas oder Wasserstoff) vermindert sich die Steuerschuld bis zum Ablauf des 31. August 2012 um höchstens 500 Euro.

(2) Die Summe der Steuerverminderingen gemäß Abs. 1 darf den Betrag von 500 Euro nicht übersteigen. Die Berechnung kann zu keiner Gutschrift an Steuer führen.

(3) Bei Fahrzeugen im Sinne des § 2 Z 2, für die kein CO₂-Emissionswert vorliegt, gilt Folgendes:

1. Liegt nur der Kraftstoffverbrauchswert gemäß § 6 Abs. 4 vor, dann gilt

a) bei Fahrzeugen mit Benzinmotoren oder mit Motoren für andere Kraftstoffarten der Kraftstoffverbrauch vervielfacht mit 25 als CO₂-Emissionswert und

b) bei Fahrzeugen mit Dieselmotoren der Kraftstoffverbrauch vervielfacht mit 28 als CO₂-Emissionswert.

2. Liegt weder ein CO₂-Emissionswert noch ein Kraftstoffverbrauchswert vor, ist der Kraftstoffverbrauch in Liter je 100 km nach folgender Formel zu berechnen:

*Ein Zehntel der Leistung in kW plus 3 bei Benzinmotoren oder
ein Zehntel der Leistung in kW plus 2 bei Dieselmotoren.*

Wird vom Antragsteller der entsprechende CO₂-Emissionswert oder Kraftstoffverbrauchswert nachgewiesen, ist dieser heranzuziehen.

(4) Für Fahrzeuge im Sinne des § 2 Z 2, die mit Dieselmotoren angetrieben werden und bei denen die partikelförmigen Luftverunreinigungen mehr als 0,005 g/km betragen, erhöht sich die nach § 6 berechnete Steuer um 300 Euro.

(5) Für die Befreiungen gemäß § 3 Z 3 sind Abs. 1 bis 4 nicht anzuwenden.“

§ 14a NoVAG 1991 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 52/2009 (Inkrafttretensdatum: 1. 8. 2007, Außerkrafttretensdatum: 17. 6. 2009) lautete:

„(1) Für Fahrzeuge im Sinne des § 2 Z 2, die mit Dieselmotoren angetrieben werden, gilt folgendes:

1. Die Steuerschuld vermindert sich zwischen dem 1. Juli 2005 und dem 30. Juni 2008 um 300 Euro, wenn das Fahrzeug eine partikelförmige Luftverunreinigung von höchstens 0,005 g/km aufweist.

2. Die Steuerschuld erhöht sich zwischen dem 1. Juli 2005 und dem 30. Juni 2006 um 0,75% der Bemessungsgrundlage, höchstens um 150 Euro und ab dem 1. Juli 2006 um 1,5% der Bemessungsgrundlage, höchstens um 300 Euro, wenn die partikelförmige Luftverunreinigung mehr als 0,005 g/km beträgt.

3. Für Fahrzeuge mit einer Leistung von höchstens 80 kW tritt jeweils an die Stelle des Datums 1. Juli 2005 das Datum 1. Jänner 2006.

(2) Die Befreiungen gemäß § 3 Z 3 sind nicht anzuwenden.“

§ 15 NoVAG 1991 lautet:

„(1) Dieses Bundesgesetz ist auf Vorgänge nach dem 31. Dezember 1991 anzuwenden.

(2) Für Kraftfahrzeuge, die auf Grund einer Lieferung oder einer Einfuhr einem Umsatzsteuersatz von 32% unterzogen worden sind, ohne daß der Empfänger der Lieferung oder der Importeur einen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen konnte, ist die erstmalige Zulassung zum Verkehr im Inland nicht abgabepflichtig. Für Kraftfahrzeuge, bei denen die gewerbliche Vermietung einem Umsatzsteuersatz von 32% unterliegt, ist die erstmalige Zulassung zum Verkehr im Inland nicht abgabepflichtig.

(3) Abweichend von § 11 Abs. 1 ist der Fälligkeitstag für den Monat Jänner 1992 der 10. April 1992.

(4) § 6 Abs. 1 zweiter Satz, § 6 Abs. 2, § 6 Abs. 3 zweiter Satz, § 6 Abs. 4 zweiter Satz und § 6 Abs. 5 erster Satz, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 201/1996, sind auf Vorgänge nach dem 31. Mai 1996 anzuwenden.

(5) § 1 Z 3 letzter Satz und § 13 Abs. 2, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 9/1998, ist auf Vorgänge nach dem 1. Dezember 1997 anzuwenden.

(6) § 3 Z 4 lit. c und d sind auf Vorgänge nach dem 31. Dezember 2003 anzuwenden. In diesen Fällen ist § 3 Z 4 lit. a nicht mehr anzuwenden.

(7) § 13 Abs. 1 und 3 jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 99/2006 treten mit 1. Jänner 2007 in Kraft.

(8) § 12a in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 143/2006 ist auf Vorgänge nach dem 31. Dezember 2006 anzuwenden.

(9) Die §§ 1, 3, 4, 7 und 13 in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2007, BGBl. I Nr. 24, sind auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2007 anzuwenden.

(10) § 6a in der Fassung des BGBl. I Nr. 46/2008 ist auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2008 anzuwenden.

(11) § 14a ist auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2008 nicht mehr anzuwenden.“

3.2. Rechtsansicht der Finanzverwaltung:

3.2.1. Erlass des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) vom 4. August 2009, BMF-010220/0230-IV/9/2009:

Im Erlass des BMF vom 4. August 2009, BMF-010220/0230-IV/9/2009, Bonus-Malus-System gemäß § 6a NoVAG 1991 bei Import von Gebrauchtfahrzeugen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet, wurde folgende Rechtsansicht vertreten:

„6a.6. Übergangsregelungen für das Bonus-Malus-System gemäß § 6a NoVAG 1991

Rz 631

Voraussetzung für die Anwendbarkeit des Bonus-Malus-Systems ist, dass für ein Fahrzeug erstmals nach dem 30. Juni 2008 ein steuerbarer Tatbestand verwirklicht wurde und das Fahrzeug vor dem 1. Juli 2008 nicht bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen war. Nicht betroffen von der Bonus-Malus-Regelung sind daher Gebrauchtfahrzeuge, die vor dem 1. Juli 2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet bereits zugelassen waren. Nicht tangiert sind auch jene Fälle, in denen die Steuerschuld für ein bereits zugelassenes Kraftfahrzeug ab dem 1. Juli 2008 nochmals ausgelöst wird (zB Lieferung eines Fahrzeuges durch ein Taxiunternehmen gemäß § 1 Z 4 NoVAG 1991 nach dem 30. Juni 2008, für welches eine Vergütung nach § 3 Z 3 iVm § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 durchgeführt wurde).

Zu beachten ist § 6a NoVAG 1991 daher in den Fällen der erstmaligen inländischen Lieferung (§ 1 Z 1 NoVAG 1991) und der erstmaligen Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland (§ 1 Z 3 NoVAG 1991) nach dem 30. Juni 2008, ausgenommen das Fahrzeug war bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet vor dem 1. Juli 2008 zum Verkehr zugelassen. Anzuwenden ist somit die Regelung auch dann, wenn es sich um gebrauchte Fahrzeuge handelt, die vor dem 1. Juli 2008 in einem Drittland zum Verkehr zugelassen waren und bezüglich derer der erstmalige steuerbare Tatbestand nach dem 30. Juni 2008 entsteht.“

3.2.2. Erlass des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) vom 17.12.2009 GZ BMF-010220/0317-IV/9/2009:

Mit Erlass des BMF erfolgte folgende ergänzende Klarstellung und Änderung der Rechtsauslegung laut Erlass des BMF, GZ BMF-010220/0317-IV/9/2009 vom 17.12.2009:

„ ...

2.1 Partikelemissionen nach § 14a NoVAG 1991

Die Regelung des § 14a wurde durch das Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, in das NoVAG 1991 eingefügt (geändert mit BGBl. I Nr. 65/2007 - Verlängerung der Bonusregelung bis 30. Juni 2008). Seit 1. Juli 2008 ist der neu geschaffene § 6a NoVAG 1991 zu beachten. Ab diesem Zeitpunkt ist § 14a NoVAG 1991 nicht mehr anzuwenden (vgl. NoVAR Rz 551). Mit dem Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, wurde § 14a NoVAG 1991 auch formell aufgehoben. Demnach ist (war) § 14a NoVAG 1991 zeitlich befristet für NoVA-pflichtige Vorgänge zu beachten, die sich im Zeitraum vom 1. Juli 2005 bis 30. Juni 2008 verwirklichten. Ein allfällig gezahlter Erhöhungsbetrag iSd § 14a NoVAG 1991 ist nicht zurückzuzahlen. § 6a NoVAG 1991 gilt für alle NoVA-Tatbestände, die nach dem 1. Juli 2008 ausgelöst werden.

2.2 Anwendungsbereich des § 6a NoVAG 1991 auf Gebrauchtfahrzeuge - Änderung der Rechtsauslegung

Unter Berücksichtigung von Umweltschutzerwägungen (insbesondere zur Erreichung des Ziels, die CO₂-Emissionen nachhaltig zu reduzieren) und unter Bedachtnahme auf die EuGH-Rechtsprechung wird von der zuständigen Fachabteilung des BMF nunmehr folgende Rechtsauffassung vertreten:

In Abkehr von den Ausführungen im oa. Erlass des BMF vom 4. August 2009 ist das Bonus-Malus-System nach § 6a NoVAG 1991 für NoVA-Tatbestände, die nach dem 1. Juli 2008 verwirklicht wurden, auch dann anzuwenden, wenn das Fahrzeug bereits vor dem 1. Juli 2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen war. Anzuwenden ist die Bonus-Malus-Regelung nach § 6a NoVAG 1991 daher für alle Gebrauchtfahrzeuge, unabhängig davon, ob eine Zulassung im übrigen Gemeinschaftsgebiet vor dem 1. Juli 2008 oder nach dem 1. Juli 2008 erfolgte.

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang die Rechtsprechung des EuGH, wonach die Erhebung einer Abgabe durch einen Mitgliedstaat auf aus einem anderen Mitgliedstaat stammende Gebrauchtfahrzeuge Art. 90 EG-Vertrag zuwiderläuft, wenn der ohne Berücksichtigung des tatsächlichen Wertverlusts des Fahrzeugs bemessene Betrag der Abgabe höher ist als der Abgabebetrag, der noch im Wert im Inland bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist (vgl. EuGH 09.03.1995, Rs C-345/93 (Nunes Tadeu); EuGH 29.04.2004, Rs C-387/01 (Weigel und Weigel)). Der Wertverlust ist auch dann zu berücksichtigen, wenn sich die Ermittlung der Abgabenhöhe unabhängig vom Preis des Fahrzeugs ausschließlich nach technischen Merkmalen (Motortyp, Hubraum) sowie einer Einstufung nach Umweltschutzerwägungen richtet (vgl. EuGH 05.10.2006, verbundene Rs C-290/05 und C-333/05 (Nadasdi und Nemeth)).

Hinsichtlich der wert- und verbrauchsabhängigen NoVA gemäß § 5 und § 6 NoVAG 1991 hat der VwGH die nach der Verwaltungspraxis unter Heranziehung des Mittelwerts der Eurotax-Notierungen ermittelten Bemessungsgrundlagen als gemeinschaftsrechtlich zulässig erachtet (vgl. NoVAR Rz 412 unter Hinweis auf VwGH 25.05.2004, 2004/15/0061).

Auch für den Bereich der emissionsabhängigen Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 ist in gemeinschaftskonformer Interpretation eine Vergleichsrechnung vorzunehmen. Diese Vergleichsrechnung ist durch das Verhältnis zwischen dem (Eurotax-)Neupreis und der aktuellen (Eurotax-)Notierung herzustellen:

Das prozentuelle Ausmaß des Wertverlustes lässt sich durch Gegenüberstellung des aktuellen Fahrzeugwertes mit dem ehemaligen (Eurotax-)Neupreis ermitteln, wobei jeweils die (Eurotax-)Werte (inklusive NoVA und Umsatzsteuer) heranzuziehen sind. In diesem Wertverhältnis stehen auch die emissionsabhängige Abgabehöhe nach § 6a NoVAG 1991 für ein Neufahrzeug und die emissionsabhängige (Rest-)Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für ein Gebrauchtfahrzeug (Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für Neufahrzeug x Restwert Gebrauchtfahrzeug gegenüber Neufahrzeug in Prozent = (Rest-)Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 für Gebrauchtfahrzeug).

...

Wird das Gebrauchtfahrzeug im Ausland käuflich erworben und liegt für dieses Fahrzeug (noch) keine inländische (Eurotax-)Notierung vor, kann der tatsächliche Kaufpreis dem (Listen-)Neupreis (ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente) gegenübergestellt werden.

Ist der ehemalige (Eurotax-)Neupreis nicht eruierbar oder keine inländische (Eurotax-)Notierung gegeben, so kann folgende Berechnung angestellt werden:

Ausgehend vom Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung im übrigen Gemeinschaftsgebiet auf Basis einer achtjährigen Nutzungsdauer eine Verminderung um ein Achtel pro abgelaufenem Jahr, wobei die emissionsabhängige Abgabe in jedem Fall mindestens ein Achtel betragen muss.

Eine Verhältnisrechnung ist immer dann vorzunehmen, wenn sich unter Berücksichtigung aller im § 6a NoVAG 1991 enthaltener Komponenten (sämtliche Malus- und Bonuskomponenten) insgesamt ein Malusbetrag ergibt (Malusbeträge minus Bonusbeträge > 0). Ergibt sich demgegenüber ein Bonusbetrag (Malusbeträge minus Bonusbeträge < 0), kann der gesamte Bonusbetrag angesetzt werden (keine Bonusverminderung im Verhältnis des Wertverlustes).

Für Gebrauchtfahrzeuge, welche aus dem Drittland stammen bzw. in einem Drittland zum Verkehr zugelassen waren, ist keine Verhältnisrechnung vorzunehmen.

Keine Änderungen gegenüber der bisherigen NoVA-Erhebung ergeben sich auch für Neufahrzeuge (Fahrzeuge, die bisher noch nicht zugelassen waren).

Im Rahmen der beabsichtigten Änderung der NoVA-Richtlinien wird diese Rechtsauffassung berücksichtigt werden.“

4. Über die Berufung wurde erwogen:

4.1. Maßgeblicher Sachverhalt und Streitpunkte:

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass im Oktober 2009 hinsichtlich des in Rede stehenden Kraftfahrzeuges ein normverbrauchsteuerpflichtiger Vorgang verwirklicht wurde. Das Kraftfahrzeug wurde am 17. August 2005 in der Bundesrepublik Deutschland zum Verkehr zugelassen. In Österreich erfolgte die erstmalige Zulassung am 30. Oktober 2009. Strittig ist lediglich, ob für das gegenständliche Kraftfahrzeug das Bonus-Malus-System des § 6a NoVAG zur Anwendung gelangt. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass für den Bereich der emissionsabhängigen Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 eine Vergleichsrechnung vorzunehmen ist. Diese Vergleichsrechnung ist durch das Verhältnis zwischen dem (Eurotax-)Neupreis und der aktuellen (Eurotax-)Notierung herzustellen. Die Bw. geht davon aus, dass der Malus vom 4. August 2009 bis 17. Dezember 2009 nicht zu erheben war und stützt sich dabei auf einen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 4. August 2009, BMF-010220/0230-IV/9/2009.

4.2. Der UFS hat daher erwogen:

Nach der Verfassungsbestimmung des § 6 Abs. 1 des Bundesgesetzes über den unabhängigen Finanzsenat (UFSG) sind die Mitglieder des unabhängigen Finanzsenates bei Besorgung der ihnen durch Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 BAO) und das Finanzstrafgesetz, BGBl. Nr.

129/1958 übertragenen Aufgaben an keine Weisungen gebunden. Erlässe stellen somit keine für den Unabhängigen Finanzsenat maßgebende Rechtsquelle dar. Sie begründen weder objektive Rechte noch subjektive Ansprüche des Steuerpflichtigen. Soweit somit die Bw. aus dem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 4. August 2009, BMF-010220/0230-IV/9/2009 ableitet, dass der Malus iSd. § 6a NoVAG 1991 nicht zu erheben sei, kann ihre Rechtsansicht nicht geteilt werden. Aus § 15 Abs. 10 NoVAG 1991 ist lediglich abzuleiten, dass § 6a in der Fassung des BGBl. I Nr. 46/2008 auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2008 anzuwenden ist. § 6a NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 52/2009 ist mit 18. Juni 2009 in Kraft getreten. Eine Übergangsregelung, die eine Anwendung § 6a NoVAG 1991 auf normverbrauchssteuerpflichtige Vorgänge zwischen dem 4. August 2009 und dem 17. Dezember 2009 ausschließt, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Wenn einzelne Finanzämter eine derartige Verwaltungspraxis geübt haben, dann entspricht diese nicht der Rechtslage. Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde ist vielmehr verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zeitigt der Grundsatz von Treu und Glauben nur insoweit Auswirkungen, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräumt (vgl. VwGH 16. 11. 2006, 2002/14/0007). Da jedoch die Anwendung der Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 keinen derartigen Vollzugsspielraum einräumt, ist das Vertrauen auf eine gesetzwidrige Abstandnahme von der Anwendung dieser Norm nicht geschützt.

Die Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 war somit auf den am 30. Oktober 2009 verwirklichten Sachverhalt (erstmalige Zulassung des Kraftfahrzeuges der Bw. im Inland) anzuwenden. Gegen die Berechnung der Abgabe wurden keine Einwendungen vorgebracht. Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 24. März 2010