

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 14.11.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz gem. § 201 BAO vom 18.10.2013, StrNr, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Juni 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Herr A (= Beschwerdeführer, Bf) hatte am 27.6.2013 zum Fahrzeug Audi mit der Fahrgestellnummer XY die "Erklärung über die Normverbrauchsabgabe" beim Finanzamt eingereicht und darin die Normverbrauchsabgabe (kurz NoVA) ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 4.760 (Kaufpreis) – lt. im Akt befindlichem Berechnungsblatt gestützt auf die Berechnung seitens des Finanzamtes - in Höhe von € 5.182,56 selbst berechnet und entrichtet.

Der Bf hatte dazu mehrere Unterlagen (Zolldokumente, woraus ua. der Zollwert des Fahrzeugs mit € 5.794,11 hervorgeht; Eurotax-Bewertung; Zulassungsbescheinigung des Fürstentums Liechtenstein; TÜV-Gutachten) beigebracht und zum Fahrzeug ua. noch angegeben:

Bj. 2006, Leistung 132 kW, Dieselantrieb, Durchschnittsverbrauch 8,5 l/100 km, CO₂-Emission 226 g/km, Erstzulassung 30.10.2006, Erwerb 21.6.2013 zu privaten Zwecken, km-Stand 173.597. Daraus ergab sich die Bemessung wie folgt:

NoVA gem. § 6 NoVAG	
Bemessungsgrundlage netto € 4.760, NoVA-Satz 13 %	€ 618,80

Malus gem. § 6a Abs. 1 Z 2 lit a u. b NoVAG (CO2-Ausstoß)	€ 3.700,00
Zuschlag § 6 Abs. 6 NoVAG	€ 863,76
Normverbrauchsabgabe gesamt	€ 5.182,56

Mit Schreiben vom 17.10.2013 beantragte der Bf die Festsetzung der NoVA in Höhe von € 1.436,68 mit Bescheid gemäß § 201 BAO und führt aus:

Der gegenständliche Personenwagen sei am 21.6.2013 aus Liechtenstein eingeführt und am 27.6.2013 die NoVA gemäß § 1 Abs. 3 NoVAG für den Eigenimport entrichtet worden. Bei der Berechnung iSd § 6a Abs. 1 lit 2b NoVAG sei jedoch die *Verminderung des Malus* im Verhältnis zur Wertentwicklung unberücksichtigt geblieben. Nachstehende Berechnung sei anzuwenden und die NoVA entsprechend festzusetzen:

NoVA vom Zollwert der Einfuhr = € 5.794,11, 13 %			€ 753,23
Malus-Vergleichsrechnung:	€ 46.560,00	100 %	
Netto-Neupreis (lt. Eurotax)	€ 5.794,11	12 %	
Kaufpreis netto			
Malus-Berechnung: CO2-Ausstoß 226 g/km	€ 3.700,00	12 %	€ 444,00
zusammen			€ 1.197,23
20 %-Erhöhung			€ 239,45
festzusetzende NoVA			€ 1.436,68

Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheid gem. § 201 BAO vom 18.10.2013, StrNr, die NoVA für den Zeitraum Juni 2013 für betr. Fahrzeug wie folgt festgesetzt:

NoVA, Bemessungsgrundlage € 5.794,11, 13 %	€ 753,23
Malus gem. § 6a NoVAG	€ 3.700,00
Erhöhung gem. § 6 Abs. 6 NoVAG	890,65
Normverbrauchsabgabe gesamt	€ 5.343,88
bzw. Nachzahlung	€ 161,32

Begründend führt das Finanzamt aus, die Festsetzung sei aufgrund des Antrages des Bf erforderlich gewesen. Gemäß § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 werde bei Gebrauchtfahrzeugen, die bereits im *übrigen Gemeinschaftsgebiet* zugelassen waren, der Malus im Verhältnis zur Wertentwicklung vermindert. Da das Fahrzeug aus einem Drittland stamme bzw.

zum Verkehr zugelassen gewesen sei, sei keine Verhältnisrechnung vorzunehmen. Als Bemessungsgrundlage sei der Zollwert der Einfuhr heranzuziehen.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Berufung wendet der Bf gegen die unverminderte Festsetzung des Malus mit € 3.700 ein, das Fahrzeug sei aus Liechtenstein importiert worden. Liechtenstein sei seit 1.5.1995 Mitglied des Europäischen Wirtschaftsraumes EWR. Mit dem EWR-Vertrag seien allen Mitgliedstaaten (= die EU-Mitgliedstaaten sowie Island, *Liechtenstein* und Norwegen) die "vier Freiheiten" des EU-Binnenmarktes – freier Waren-, Dienstleistungs-, Personen- und Kapitalverkehr – gewährt worden; dies mit dem Hauptziel einer möglichst umfassenden Freizügigkeit, ausgeweitet auf die EFTA-Staaten. Gem. Art. 14 des EWR-Abkommens "erheben die Vertragsparteien auf Waren aus anderen Vertragsparteien weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichwertige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben". Das EWR-Abkommen sei ein völkerrechtlicher Vertrag, es gelte der Grundsatz der Vertragstreue. Dadurch, dass nach § 6a Abs. 6 NoVAG die Berechnung des Malus im Verhältnis zur Wertentwicklung auf ausschließlich aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet eingebrachte Gebrauchtfahrzeuge beschränkt sei, werde demgegenüber die Einfuhr aus Liechtenstein unmittelbar mit höheren Abgaben belastet, was eine eindeutige Vertragsverletzung darstelle. Der Bescheid sei daher wegen Anwendung einer rechtswidrigen Norm wie beantragt abzuändern.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung (BVE) am 18.12.2013 direkt zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind. § 262 BAO (zwingende Erlassung einer BVE) ist nicht anwendbar.

1) Zur Festsetzung nach § 201 BAO:

Nach § 11 Abs. 2 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG), BGBI 695/1991 (Art V) idgF, handelt es sich bei der NoVA um eine Selbstbemessungsabgabe, wobei die Abgabe bis zum Fälligkeitstag anzumelden und zu entrichten ist. Demzufolge hatte der Bf die Abgabe in der Anmeldung selbst berechnet und abgeführt.

§ 201 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI 1961/194 idgF, lautet:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der

Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung *kann* erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,
4. (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 20/2009)
5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung *hat* zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,
2. (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 70/2013)
3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden."

Im ggstdl Fall wurde der Antrag auf Festsetzung erst ca. 3,5 Monate ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht, sodass die Voraussetzungen nach § 201 Abs. 3 Z 1 (Antrag binnen einem Monat) und auch nach Z 3 (Ableitung von einem Feststellungsbescheid iSd § 295) BAO nicht vorgelegen waren. Aus diesem Grund hatte – entgegen der Aussage des Finanzamtes ("war aufgrund des Antrages ... erforderlich") – keine zwingende Festsetzung gemäß § 201 Abs. 3 BAO stattzufinden, sondern kann die erfolgte Festsetzung nach Ansicht des BFG wohl nur unter § 201 Abs. 2 Z 2 BAO (Antrag innerhalb eines Jahres) subsumiert werden.

Diesfalls handelt es sich um eine KANN-Bestimmung, die in Abwägung der relevanten Umstände im *Ermessen* der Behörde liegt. Die Ermessensübung ist – was bislang verabsäumt wurde – zu begründen (§ 93 Abs. 3 lit a BAO).

Bei der Emessensübung kommt dem Grundsatz der *Gleichmäßigkeit der Besteuerung* eine zentrale Bedeutung zu.

Grundsätzlich kommt dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (*Rechtsrichtigkeit*) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit (Rechtsbeständigkeit) zu.

Geringfügig sich auswirkende Feststellungen, die also keine wesentlichen Folgen nach sich ziehen, werden idR zu unterlassen sein.

Für die Ermessensübung ist grundsätzlich bedeutungslos, ob die Rechtswidrigkeit des Bescheides auf ein *Verschulden* (der Abgabenbehörde und/oder der Partei) zurückzuführen ist (siehe zu vor: *Ritz*, BAO-Kommentar, 5. Aufl., Rz 30 f. zu § 201 und Rz 52 f. zu § 299 mit Judikaturverweisen).

Eine Selbstberechnung ist nicht richtig, wenn sie objektiv rechtswidrig ist (siehe *Ritz* aaO, Rz 8 zu § 201).

Im Hinblick darauf, dass ggstdl im Rahmen der Selbstberechnung – unabhängig aus wessen Verschulden – eine unzutreffende Bemessungsgrundlage herangezogen worden war, war die Selbstberechnung objektiv rechtswidrig und damit unrichtig. Die sich aus dem Ansatz der richtigen Bemessungsgrundlage (unstrittig der Zollwert des Fahrzeuges) ergebende Auswirkung (= Nachforderung in Höhe von € 161,32) kann auch nicht als "bloß geringfügig" betrachtet werden (vgl. etwa die "Bagatellgrenze" von € 50 nach § 217 Abs. 10 BAO bei Säumniszuschlägen), sodass aufgrund des vorrangig zu beachtenden Prinzips der Rechtsrichtigkeit nach dem Dafürhalten des BFG eine adäquate Ermessensübung vorgelegen war.

Allein in Streit gezogen ist im Beschwerdefall die Berechnung des Malusbetrages.

2) Geltende Rechtslage zum Malus:

a) Gemäß § 6a Abs. 1 Z 2b NoVAG 1991 idgF. ändert sich die nach § 6 Abs. 2 bis 5 errechnete Steuer (= NoVA-Grundbetrag) im Zeitraum *ab dem 1. Jänner 2013* wie folgt (= sogen. Malus):

lit a) Für Fahrzeuge, deren CO2-Ausstoß größer als 150 g/km ist, erhöht sich die Steuerschuld für den die Grenze von 150 g/km übersteigenden CO2-Ausstoß um 25 Euro je g/km.

lit b) Darüber hinaus erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO2-Ausstoß größer als 170 g/km ist, um weitere 25 Euro je g/km CO2 für den die Grenze von 170 g/km übersteigenden CO2-Ausstoß.

lit c) Darüber hinaus erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO2-Ausstoß größer als 210 g/km ist, um weitere 25 Euro je g/km CO2 für den die Grenze von 210 g/km übersteigenden CO2-Ausstoß.

Daraus errechnet sich betreffend gegenständliches Fahrzeug mit einem CO2-Ausstoß von 226 g/km der Malus – von beiden Verfahrensparteien unbestritten – völlig zutreffend mit gesamt € 3.700.

b) Nach der Judikatur des Bundesfinanzgerichtes (siehe zB ausführlich BFG 19.3.2015, RV/7102039/2011) ist die Bestimmung nach § 6a NoVAG grundsätzlich gemeinschaftsrechtskonform.

Das BFG nimmt im genannten Erkenntnis umfassend Bezug auf den Artikel von *Beiser*, Verstößt die emissionsabhängige Normverbrauchsabgabe nach § 6a NoVAG gegen Art. 90 EGV ?, in RdW 2009/625, S. 613 f., und kommt zum zusammenfassenden Ergebnis, dass:

"das Bonus-Malus-System des § 6a NoVAG 1991 nicht formell diskriminierend ist, dem zwingenden Allgemeininteresse iSd Umweltschutzes durch eine Verminderung der CO2-Belastung entspricht, sich zur Zielerreichung eignet und nicht das zur Zielerreichung Erforderliche/Angemessene überschreitet. Es ist somit iSd Rechtsprechung des EuGH sachlich ausgewogen und gemeinschaftsrechtskonform. Auch die vom Bf behauptete Einschränkung bzw Verfälschung des Wettbewerbes innerhalb des Binnenmarktes liegt auf Grund der Funktionsmechanismen des freien Marktes, die eine Ungleichbehandlung von in- und ausländischen Gebrauchtwagen verhindern (Beiser, S 614, siehe oben), nicht vor.

Auf Grund der Gemeinschaftsrechtskonformität des in § 6a NoVAG 1991 normierten Bonus-Malus-Systems werden die ... vorgebrachten europarechtlichen Bedenken vom BFG nicht geteilt.

Die gesetzliche Regelung zur Erhebung der Abgabe nach § 6a Abs 1 Z 2 lit a NoVAG 1991 ist eindeutig und betrifft sowohl Fahrzeuge aus dem EU-Raum als auch Drittlandsfahrzeuge. Zusammengefasst bedeutet dies ..., dass die – gemeinschaftsrechts konforme – Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 sowohl Fahrzeuge aus dem EU-Raum als auch Drittlandsfahrzeuge betrifft, sodass die ... vorgebrachte Diskriminierung von Drittstaaten nicht gegeben ist; es liegt weder ein völkerrechtlich unrechtmäßiges Handelshindernis vor noch wird durch § 6a NoVAG 1991 der Gedanke des Freihandels und der Nichtdiskriminierung verletzt. ... Die verfassungs- und europarechtlichen Bedenken ... werden vom BFG nicht geteilt".

c) In § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 idF des AbgÄG 2012, BGBl I 2012/112, in Geltung ab 15.12.2012, wird bestimmt:

"Bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, wird der Malus im Verhältnis zur Wertentwicklung des Fahrzeuges vermindert."

Aus den Erläuternden Bemerkungen (EB - Besonderer Teil) zur Regierungsvorlage zum AbgÄG 2012 (1960 der Beilagen NR XXIV. GP) geht – wie vom Bf angeführt - hervor, dass die Änderung des Wortlautes in § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 zwecks Klarstellung erfolgte, 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."*

Laut Rechtsprechung des EuGH läuft die Erhebung einer Abgabe durch einen Mitgliedstaat auf aus einem anderen Mitgliedstaat stammende Gebrauchtfahrzeuge dem Art. 90 EG-Vertrag zuwider, wenn der ohne Berücksichtigung des tatsächlichen Wertverlustes des Fahrzeuges bemessene Betrag der Abgabe höher ist als der Abgabenbetrag, der noch im Wert im Inland bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist (vgl. EuGH 9.3.1995, Rs C-345/93, Nunes Tadeu; EuGH 29.4.2004, Rs C-387/01, Weigel und Weigel). Dies wurde bei der wert- und

verbrauchsabhängigen NoVA gemäß §§ 5 und 6 NoVAG durch die Berücksichtigung des Mittelwertes der Eurotax-Werte umgesetzt (vgl. VwGH 25.5.2004, 2004/15/0061).

Der Wertverlust ist laut EuGH weiters dann zu berücksichtigen, wenn sich die Ermittlung der Abgabenhöhe unabhängig vom Preis des Fahrzeuges ausschließlich nach technischen Merkmalen (Motortyp, Hubraum) sowie einer Einstufung nach *Umweltschutzerwägungen* richtet (vgl. EuGH 5.10.2006, verbundene Rs C-290/05 und C-333/05, *Nadasdi und Nemeth*).

Daher wurde für den Bereich der emissionsabhängigen Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 **in gemeinschaftsrechtskonformer Interpretation** eine Vergleichsrechnung konzipiert, die den Wertverlust grundsätzlich durch das Verhältnis zwischen dem (Eurotax-)Neupreis und der aktuellen (Eurotax-)Notierung herstellt (BMF-010220/0317-IV/9/2009 vom 17.12.2009).

Bei einem Kauf von Gebrauchtwagen ohne Eurotax-Notierung gilt der tatsächliche Kaufpreis.

Die Verhältnisrechnung ist immer dann vorzunehmen, wenn sich nach § 6a NoVAG 1991 insgesamt ein Malusbetrag ergibt. Die Malus-Beträge sind im Rahmen dieser Berechnung im Verhältnis der tatsächlichen Werte der Kraftfahrzeuge im Zeitpunkt des Imports des Gebrauchtfahrzeuges zu aliquotieren.

Bei einem Import von Neuwagen aus dem Ausland sowie beim **Import von Gebrauchtfahrzeugen aus Drittstaaten** **IST** keine Aliquotierung bzw. keine Verhältnisrechnung vorzunehmen. Die Berechnung der Malusbeträge hat diesfalls nach den gesetzlichen Bestimmungen des § 6a NoVAG 1991 **ohne Einschränkungen** (dh. ohne Verminderung unter Berücksichtigung eines Wertverlustes des Fahrzeugs) zu erfolgen (siehe zu vor: *Ludwig*, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe, Linde, 2. Aufl., März 2013, Abschn. 10).

d) Abschließend wird festgehalten, dass zufolge des AbgÄG 2014, BGBl I 2014/13, § 6a NoVAG (bisherige Bonus-Malus-Regelung) ab dem 1.3.2014 entfällt, wesentliche Inhalte in § 6 NoVAG übernommen wurden und dort der NoVA-Tarif abschließend geregelt wird.

So gelten iSd § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 idF ab 1.3.2014 Sonderregelungen im Hinblick auf *unionsrechtliche Vorgaben* für Gebrauchtfahrzeuge, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet ins Inland gelangen: *diese* sind steuerlich gleichzubehandeln wie ein gleich altes im Inland zugelassenes Fahrzeug (siehe *Grabner/Ungericht*, "Die neue Normverbrauchsabgabe", SWK 11/2014, S. 552 f.; vgl. *Ludwig* in FinanzJournal Nr. III/2014, S. 135). Der ursprünglich anzusetzende Malus ist dabei im Verhältnis zur Wertentwicklung des Fahrzeugs zu berücksichtigen (siehe EB der RV, 24 der Beilagen NR XXV. GP).

3) EWR-Abkommen – Liechtenstein:

Der Europäische Wirtschaftsraum (EWR) ist eine vertiefte Freihandelszone zwischen der Europäischen Union und der Europäischen Freihandelsassoziation (EFTA). Mitglieder

sind die Mitgliedstaaten der EU sowie die Mitgliedstaaten der EFTA (mit Ausnahme der Schweiz), ds. Island, Norwegen und Liechtenstein.

Dem EWR-Abkommen ist Österreich mit Wirkung ab 1.1.1994, BGBI. 909/1993, beigetreten; ab 1.1.1995 ist Österreich EU-Mitglied, seitdem gilt vorrangig EU-Recht. Liechtenstein ist mit Wirkung ab 1.5.1995 dem EWR beigetreten.

Im EWR wurden die Zölle zwischen den Mitgliedstaaten abgeschafft und es gelten etwa 80 % der Binnenmarktvorschriften der EU. Jedoch handelt es sich nicht um eine Zollunion mit gemeinsamem Zolltarif. Ferner sind – anders als innerhalb der EU – bei der Einfuhr Verbrauchsteuern zu bezahlen.

In *Burtscher*, "Das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR)", WUV-Univ. Verlag 1992, (Anm.: Dr. Wolfgang Burtscher war Mitarbeiter der Rechtsabteilung des EFTA-Sekretariats in Genf) wird zu den Grundsätzen und Zielen des EWR ua. Folgendes ausgeführt:

Der EWR ist ein Integrationsgebilde als Zwischenstation auf dem Weg zu einer EG (heute EU)-Mitgliedschaft (S. 22) und hat "bloßen Übergangscharakter" (S. 19, FN 6).

Das Ziel ist die Schaffung eines einheitlichen Wirtschaftsraumes auf Grundlage von Gemeinschaftsrecht zur Verwirklichung binnenmarkähnlicher Verhältnisse, dies durch Übernahme der 4 Grundfreiheiten (weitgehend identisch mit den Bestimmungen im EWG-Vertrag; S. 23).

Punkt 2.1 "materielles EWR-Recht" (*Burtscher* aaO S. 23 f.):

Vom Grundsatz der ausnahmslosen Übernahme des gemeinschaftsrechtlichen Besitzstandes (acquis communautaire) im Bereich der 4 Freiheiten wird in dreierlei Hinsicht eine Ausnahme gemacht:

- Da der EWR im Gegensatz zu Europäischen Gemeinschaft, die eine Zollunion bildet, lediglich eine Freihandelszone darstellt, konnte nicht der gesamte **acquis communautaire** im Bereich des freien Warenverkehrs (gemeinsame Drittlandpolitik, Ursprungsregeln, Abschaffung der Grenzkontrollen etc.) übernommen werden. Hinzu kommt, dass – ebenfalls mit Bezug zum freien Warenverkehr – Übereinstimmung darüber erzielt wurde, dass ua. die **Harmonisierung des Steuerrechtes nicht unter den sachlichen Geltungsbereich des EWR-Abkommens fallen soll**.

Im Bereich der Wirtschafts- und Währungspolitik ist lediglich ein unverbindlicher Meinungs- und Informationsaustausch vorgesehen (Art 46).

- Die 2. Ausnahme besteht darin, dass den EFTA-Staaten in gewissen sensiblen Bereichen Schonfristen in Form von Übergangsregelungen eingeräumt werden.
- Die 3. Ausnahme besteht in einer "Schutzklausel" im Falle zB wirtschaftlicher Schwierigkeiten (Art. 112).

Abgesehen von diesen drei Einschränkungen kann lt. Burtscher der Schluss gezogen werden, dass die EWR-Vertragsmitgliedschaft somit materiell-rechtlich einer "Quasi-Teilmitgliedschaft" in der EG sehr nahe kommt.

Punkt 2.2 "freier Warenverkehr":

Am weitesten hinter seinem Anspruch, binnenmarktähnliche Verhältnisse zu schaffen, bleibt das EWR-Abkommen im Bereich des freien Warenverkehrs zurück.

Der Grund liegt zum Einen darin, dass es nicht auf alle Produkte Anwendung findet (zB Landwirtschaft, Fischerei); zum Anderen handelt es sich beim EWR zwar um eine substantiell verbesserte, einheitliche Freihandelszone zwischen den (*dazumal*) 19 EWR-Staaten, im Gegensatz zur Europäischen Gemeinschaft stellt der EWR aber keine Zollunion dar. Dies bedeutet insbesondere: dass im Rahmen des EWR-Handels weiterhin Ursprungsregeln zu beachten sind (mit hohen Administrierungskosten); dass es zu keiner vollständigen Beseitigung der Grenzkontrollen kommen wird, wie dies im Binnenmarkt der Fall ist; sowie dass die **bestehenden Steuergrenzen aufrecht** bleiben (vgl. *Burtscher aaO*, S. 25).

Im Wesentlichen fällt sohin nach Obigem die Harmonisierung des Steuerrechtes nicht unter den sachlichen Geltungsbereich des EWR-Abkommens und sind im Bereich des freien Warenverkehrs im EWR die bestehenden Steuergrenzen aufrecht geblieben.

Unter Bedachtnahme darauf kann aber nach dem Dafürhalten des BFG dem Einwand des Bf, durch § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 liege - infolge der Beschränkung der Malus-Berechnung unter Berücksichtigung der Wertentwicklung des Fahrzeugs (= unter Anwendung der Verhältnis-/Vergleichsrechnung) auf solche Gebrauchtfahrzeuge, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet eingebracht werden - ein Verstoß gegen das EWR-Abkommen vor, nicht gefolgt werden.

Die vorgebrachte Vertragsverletzung und damit "Anwendung einer rechtswidrigen Norm" ist nach Ansicht des BFG nicht gegeben.

Beim Eigenimport eines Kraftfahrzeuges aus Liechtenstein als einem EFTA-Staat liegt definitiv keine Einbringung unmittelbar aus einem EU-Mitgliedstaat bzw. aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet vor.

Im Übrigen wurde gegen die sonstige Bemessung der NoVA im angefochtenen Bescheid keinerlei Einwand erhoben.

Der Beschwerde konnte daher kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

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.

Die vom Bf geäußerten Bedenken hinsichtlich einer Verletzung des EWR-Abkommens werden vom BFG nicht geteilt. Im Übrigen bedurfte die Entscheidung aufgrund der eindeutigen Rechtslage keiner Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, zumal die Beurteilung der Berechnung der NoVA oder der Anwendbarkeit des § 201 BAO unmittelbar aus dem Gesetz ableitbar bzw. eindeutig geklärt ist. Aus diesen Gründen ist eine Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 4. August 2016