



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 10. März 2010 betreffend Normverbrauchsabgabe 2010 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Laut Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NoVA 2) vom 23. Feber 2010 hat P (= Berufungswerber, Bw) am 26. Oktober 2009 ein gebrauchtes Motorrad der Marke Aprilia RSV 1000 Mille, Bj. 2009, Hubraum 998 ccm, Erstzulassung 21. April 2009, erworben. Ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 5.042,02 wurde die Abgabe mit 16 %, ds. € 806,72, bemessen und am 8. März 2010 beim Finanzamt entrichtet. Laut Rechnung des Verkäufers/Fahrzeughändlers, Fa. ZweiradX-GbR in Ge/D, vom 26. Oktober 2009 beträgt der Kaufpreis netto € 5.042,02; das Motorrad ist lt. Vermerk auf der "linken Seite beschädigt". Laut Eurotax-Fahrzeugbewertung beträgt die aktuelle Notierung des Fahrzeuges Aprilia RSV im Einkauf € 9.220, im Verkauf € 11.820.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 10. März 2010, StrNr, wegen unrichtiger Selbstbemessung ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 7.557,47 die 16 %ige NoVA im Betrag von € 1.209,20 (= Nachzahlung von € 402,48) vorgeschrieben und begründend ausgeführt: Gem. § 5 NoVAG sei bei steuerbaren Vorgängen iSd § 1 Z 3

(erstmalige Zulassung, Eigenimport) der gemeine Wert (netto) des Fahrzeuges heranzuziehen. Werde der Zustand vor der Zulassung verändert (Reparatur), so sei der Zustand im Zeitpunkt der Zulassung maßgebend. Da es sich gegenständlich um ein beschädigtes Fahrzeug gehandelt habe, sei der gemeine Wert ausgehend vom durchschnittlichen Eurotax-Listenpreis von netto (ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente) € 7.557,47 zu bemessen.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, das Finanzamt habe die Beschädigung des Fahrzeuges nicht berücksichtigt. Der Schaden sei zwischenzeitlich vom Bw repariert worden, wobei die Reparatur für die Zulassung nicht erforderlich und der finanzielle Aufwand marginal gewesen sei. Die im gleichen Zuge angebaute Auspuffanlage habe € 1.150 gekostet. Die erbrachten Eigenleistungen seien mit 12 Stunden zu veranschlagen. Die Eurotax-Liste würde von einem unfallfreien Fahrzeug ausgehen. Das Fahrzeug sei von einem befugten Fahrzeughändler in der EU erworben worden. Die NoVA sei diesfalls gem. § 5 Abs. 2 NoVAG vom Marktpreis bzw. Anschaffungspreis als gemeiner Wert zu bemessen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2010 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die NoVA ausgehend von € 6.792,02 mit 16 % im Betrag von € 1.086,72 festgesetzt. In der Begründung wird unter Verweis auf § 5 NoVAG ausgeführt, dass bei Reparatur des importierten, beschädigten Fahrzeuges der Zustand im Zeitpunkt der Zulassung maßgebend sei. Im Rahmen der Schätzung seien dem Anschaffungspreis (Kaufpreis lt. Rechnung) die lt. eigenen Angaben aufgewendeten Kosten von € 1.150 sowie der Arbeitsaufwand von 12 Stunden zu je € 50 (= am unteren Rand einer Mechanikerstunde) hinzuzurechnnen.

Im Vorlageantrag wird erwidert, die Rechtsauffassung des Finanzamtes finde im Hinblick auf § 5 Abs. 2 NoVAG im Gesetz keine Deckung und führe nach dem Zeitpunkt der Reparatur je vor oder nach der Zulassung zu einer unterschiedlichen NoVA-Belastung. Der Bw habe das Fahrzeug im Herbst 2009 gekauft, über den Winter repariert und im Frühjahr zugelassen. Für die selbst durchgeführte Reparatur sei eine NoVA-Belastung nicht einsichtig, wobei insbesondere die Einrechnung einer fiktiven Arbeitsleistung geradezu "grotesk" erscheine. Zudem sei das bei Zulassung bereits ein Jahr ältere Baujahr, welches zu einer erheblichen Werteinbuße führe, unberücksichtigt geblieben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG), BGBl 1991/695 (Art V), idgF., unterliegt der Normverbrauchsabgabe 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.

Nach § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG entsteht die Steuerschuld im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung.

Im Gegenstandsfall ist das Vorliegen einer NoVA-Pflicht unstrittig. In Streit gezogen ist dagegen, ob für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der NoVA die vor der Zulassung angefallenen Reparaturkosten und wenn ja, in welcher Höhe, zum Preis der Anschaffung des Fahrzeuges beim befugten KFZ-Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet hinzuzurechnen sind.

Im Fall einer inländischen Lieferung eines KFZ durch einen Unternehmer ist nach § 5 Abs 1 NoVAG das Entgelt im Sinne des UStG als Bemessungsgrundlage für die NoVA heranzuziehen. Nach Abs. 2 dieser Bestimmung ist die NoVA in allen anderen Fällen (somit auch beim Kauf im Ausland) nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des KFZ zu bemessen. Durch das BudgetbegleitG 2001, BGBl I 2000/142, wurde in § 5 Abs. 2 NoVAG eingefügt, dass im Fall des Erwerbs des Fahrzeuges bei einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet *der Anschaffungspreis als gemeiner Wert gilt*.

Den Erläuternden Bemerkungen zu dieser Ergänzung ist zu entnehmen, dass dadurch gewährleistet werden soll, dass zweifelsfrei bei der Anschaffung eines Fahrzeugs von einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet ebenso wie bei einer Anschaffung im Inland der tatsächliche Kaufpreis die Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe ist. Als Grund für diese Gleichstellung wurde angeführt, dass die Europäische Kommission in der davor geltenden Regelung einen Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität gesehen hatte. Nach dieser wurde beim Kauf im Inland der tatsächliche Kaufpreis und beim Kauf im übrigen Gemeinschaftsgebiet der (inländische) gemeine Wert als Bemessungsgrundlage für die NoVA herangezogen. Daraus ist zweifelsfrei abzuleiten, dass vom Gesetzgeber eine völlige Gleichbehandlung hinsichtlich der Bemessungsgrundlage, unabhängig von der Anschaffung von einem Fahrzeughändler im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet, gewollt war. Um einen Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität der NoVA zu vermeiden, schuf der Gesetzgeber mit der Neuregelung eine einheitliche Bemessungsgrundlage für sämtliche, bei befugten Fahrzeughändlern im Gemeinschaftsgebiet erworbene Fahrzeuge. Nach Ansicht des UFS ergibt sich daraus, dass der Anschaffungspreis bei einem Erwerb von einem befugten Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet nicht anders zu verstehen ist als das Entgelt bei Lieferungen im Inland.

Während die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen KFZ, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, den Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG erfüllt, ergibt sich die NoVA-Pflicht bei KFZ, die bei einem befugten KFZ-Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet erworben werden, aus § 1 Z 3 NoVAG. Nach

dieser Bestimmung unterliegt der NoVA - abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen - die erstmalige Zulassung von KFZ zum Verkehr im Inland. Die Steuerschuld entsteht in letzterem Fall nach § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG mit dem Tag der Zulassung. § 5 NoVAG schreibt vor, welcher Betrag bei den einzelnen Tatbeständen als Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist. Beim Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG ist in der Regel der gemeine Wert im Zeitpunkt der Zulassung heranzuziehen. In diesem Fall - etwa bei Anschaffung in einem Drittstaat - könnten Wertänderungen zwischen Anschaffung und Zulassung einen Einfluss auf die Bemessungsgrundlage haben.

Im Fall der erstmaligen Zulassung nach einem Erwerb bei einem befügten KFZ-Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet *gilt* aber der Anschaffungspreis (iSd beim Händler bezahlten Preises) als dieser gemeine Wert, ohne dass danach unterschieden wird, ob zwischen der Anschaffung bzw. der Lieferung und der Zulassung Wertänderungen eingetreten sind. Es kann dieser Bestimmung nicht entnommen werden, dass beim Erwerb von einem befügten KFZ-Händler im übrigen Gemeinschaftsgebiet zum Anschaffungspreis Wertsteigerungen bis zur erstmaligen Zulassung hinzuzurechnen wären. Dies gilt nach Ansicht des UFS unabhängig davon, ob Reparaturarbeiten für die Zulassung erforderlich waren oder nicht. Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut gilt bei hier gegebenem Sachverhalt der Preis des KFZ bei Anschaffung als gemeiner Wert und somit als Bemessungsgrundlage. Es ist nicht normiert, dass in diesem Fall alle Wertsteigerungen zwischen Anschaffung und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen sind. Dies würde wieder zu einer unterschiedlichen Besteuerung von im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet erworbenen KFZ führen.

Nach den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (Art 90 EG, EuGH Rs *Weigel/Weigel*, C-387/01) muss gewährleistet sein, dass die für die Festsetzung der Abgabe maßgebliche Bemessungsgrundlage des eingeführten Gebrauchtfahrzeugs den Wert eines im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Fahrzeugs zuverlässig widerspiegle (siehe Randnr. 70 ff), was grundsätzlich durch Heranziehen eines objektiven gemeinen Wertes bewirkt werden soll. Der Gerichtshof sieht weiters im gemeinen Wert einen Pauschalwert, der in der Regel dem Preis entspricht, der bei einer Veräußerung des eingeführten Fahrzeugs an einen privaten inländischen Abnehmer erzielt werden könnte. Damit ist gewährleistet, dass die NoVA-Grundabgabe auf eingeführte Kraftfahrzeuge der restlichen NoVA entspricht, die im Wert der im Inland zugelassenen Gebrauchtfahrzeuge bereits enthalten ist (Randnr. 79). Nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs liegt eine Verletzung von Art. 90 Abs. 1 EG vor, wenn die Steuer auf das eingeführte Erzeugnis und die Steuer auf das gleichartige inländische Erzeugnis in unterschiedlicher Weise und nach unterschiedlichen Modalitäten berechnet werden, sodass das eingeführte Erzeugnis - und sei es auch nur in bestimmten

Fällen - höher belastet wird (vgl. Urteile Kommission/Griechenland, C-375/95 und Gomes Valente, C-393/98). Bei diesen beiden Gruppen von Gebrauchtfahrzeugen entstehe jedoch nur dann die gleiche Abgabenlast, wenn der Betrag der NoVA-Grundabgabe, die auf Gebrauchtfahrzeuge aus einem anderen Mitgliedstaat erhoben wird, nicht höher sei, als der Betrag der restlichen NoVA-Grundabgabe, die im Wert bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten sei (in diesem Sinne auch Urteile Nunes Tadeu, C-345/93, Gomes Valente, C-393/98).

Aufgrund der europarechtlichen Vorgaben und des Vorranges des Europarechts könnten *allenfalls Wertverluste* zwischen Anschaffung im übrigen Gemeinschaftsgebiet und Zulassung Berücksichtigung finden, wenn bei Ansatz des Anschaffungspreises die Rest-NoVA eines vergleichbaren inländischen KFZ überschritten würde. Ist dies nicht der Fall, gilt nach dem Gesetzeswortlaut - wie bei Lieferung im Inland - der Anschaffungspreis als Bemessungsgrundlage (siehe zu vor: UFS 17.7.2008, RV/0115-L/08).

Aus obigen Gründen kommt daher der Berufung Berechtigung zu.

Der Ansatz des Netto-Anschaffungspreises in der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe samt Selbstberechnung der NoVA in Höhe von € 806,72 erwies sich als richtig, weshalb die Festsetzung der Abgabe durch das Finanzamt mit Bescheid vom 10. März 2010 nach § 201 BAO nicht rechtskonform erfolgte.

Der Bescheid war daher gem. § 289 Abs 2 BAO aufzuheben.

Innsbruck, am 19. August 2013