

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W., vom 14. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 21. Jänner 2005 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Dezember 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Bemessungsgrundlage	Steuersatz	Normverbrauchsabgabe
€32.844,83	14,00%	€ 4.598,28

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) hat mit Kaufvertrag vom 21. Oktober 2003 von einem befugten Fahrzeughändler in Deutschland einen gebrauchten Personenkraftwagen der Marke Mercedes ML 270 CDI (Tag der ersten Inbetriebnahme: 7. Jänner 2003/Baujahr 2003/Kilometerstand im Zeitpunkt des gegenständlichen Erwerbes: 6.312,00) um einen Kaufpreis in Höhe von € 38.100,00 erworben.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid den unbestrittenen Steuersatz von 14,00% auf den Kaufpreis angewendet und dies damit begründet, dass lt. vorgelegter Rechnung der Kraftfahrzeughändler die Differenzbesteuerung in Anspruch genommen habe. Da er deshalb die Umsatzsteuer nicht ausweisen dürfe und eine fiktive Umsatzsteuer nicht herausgerechnet werden könne, stelle der Bruttokaufpreis die Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe dar.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bw. im Wesentlichen Folgendes aus:

Sie ersuche, nicht den Bruttokaufpreis (inklusive 16,00% deutscher Umsatzsteuer), sondern den Nettokaufpreis als Bemessungsgrundlage heranzuziehen, da auch der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz, in der Berufungsentscheidung RV/1999-L/02, die Rechtsauffassung vertreten habe, dass beim Kauf eines gebrauchten Autos in Deutschland nicht entscheidend sei, ob auf der Rechnung die deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen worden sei oder nicht. Gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 sei nämlich die Abgabe in Fällen, in denen die Steuerschuld nicht auf Grund einer Lieferung entstehe, nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Da mit den beigelegten Unterlagen bestätigt werde, dass die deutsche Umsatzsteuer im Gesamtpreis enthalten ist, wäre es unverständlich diese deutsche Umsatzsteuer dem Nettowert für die Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe hinzuzurechnen. Sowohl vom Verwaltungsgerichtshof als auch vom EuGH (vgl. das Urteil in der Rechtssache Weigel/Weigel, C-387/01) werde die Rechtsansicht vertreten, es müsse gewährleistet sein, "dass die für die Festsetzung der Abgabe maßgebliche Bemessungsgrundlage des eingeführten Gebrauchtfahrzeuges den Wert eines im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Fahrzeuges zuverlässig widerspiegle". Wie der Vergleich des deutschen Netto-Listenpreises für das fabriksneue Fahrzeug mit dem österreichischen zeige, ergebe sich eine Preisdifferenz von € 1.310,00, die lt. Auskunft des Herstellerwerkes auf den Überstellungskosten des Fahrzeuges nach Österreich beruhe.

Überdies habe der Unabhängige Finanzsenat in der vorhin zitierten Berufungsentscheidung hinsichtlich der Preisunterschiede zwischen dem österreichischen und dem deutschen Gebrauchtwagenmarkt festgestellt, dass die Nettopreise für Gebrauchtwagen in Österreich durchwegs niedriger seien als in Deutschland.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt folgendermaßen begründet:

Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe beim Eigenimport von gebrauchten Kraftfahrzeugen sei nach § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 grundsätzlich der gemeine Wert bzw. der Anschaffungspreis bei einem befugten Fahrzeughändler. Der gemeine Wert sei nach § 10 BewG zu ermitteln, orientiere sich an der jeweiligen Handelsstufe des Steuerschuldners und beinhalte auch eine eventuelle ausländische Umsatzsteuer, insbesondere dann, wenn der Händler im Rahmen der Differenzbesteuerung nicht berechtigt sei, eine Umsatzsteuer auszuweisen. Wenn auf der Rechnung des deutschen Händlers der Vermerk "Differenzbesteuerung gemäß § 25a dUStG" angeführt ist, dürfe die Umsatzsteuer nicht aus dem Rechnungsbetrag herausgerechnet werden. Daher sei im vorliegenden Fall der Gesamtbetrag (inklusive deutscher Umsatzsteuer), somit der Rechnungsbetrag von € 38.100,00 als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe heranzuziehen, zumal

die Händlerspanne, die für die Berechnung der Umsatzsteuer maßgebend ist, nicht bekannt sei.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag hat die Bw. unter Vorlage des Kaufvertrages über den Ankauf des gegenständlichen Personenkraftwagens von einer Privatperson durch den befugten Fahrzeughändler und einer Bestätigung des Fahrzeuglieferers vom 11. März 2005 ergänzend Folgendes ausgeführt:

Wie sich aus den vorgelegten Unterlagen ergebe, habe der Ankaufspreis für das gegenständliche Fahrzeug € 37.700,00 (Ankauf durch den befugten Fahrzeughändler von einer Privatperson) betragen, sodass sich unter Herausrechnung der deutschen Umsatzsteuer in Höhe von 16,00% (= € 5.200,00) die für die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe maßgebliche Nettobemessungsgrundlage mit € 32.500,00 errechne.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

In einem solchen Fall ist zufolge § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 142/2000 die Abgabe nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert.

Zu dem im Rahmen des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 142/2000 mit Wirksamkeit ab 30. Dezember 2000 angefügten letzten Satz der vorhin zitierten Bestimmung wird in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ausgeführt:

"Die Europäische Kommission hat im Rahmen eines Mahnverfahrens bemängelt, dass beim Import eines Fahrzeugs aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet der (inländische) gemeine Wert als Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe herangezogen wird, während bei einem im Inland angeschafften Fahrzeug der tatsächliche Kaufpreis als Bemessungsgrundlage dient. Dies sei ein Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität der Normverbrauchsabgabe. Die nunmehrige Gesetzesergänzung gewährleistet, dass zweifelsfrei bei der Anschaffung eines Fahrzeugs von einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet ebenso wie bei einer Anschaffung im Inland der tatsächliche Kaufpreis Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe ist".

In gemeinschaftsrechtlicher Hinsicht hat der EuGH im Urteil vom 29. April 2004, C-387/01 (Weigel/Weigel) bezüglich der Auslegung des Artikels 90 EG für Recht erkannt, dass er einer

Verbrauchsabgabe wie der im Ausgangsverfahren streitigen NoV-Grundabgabe nicht entgegensteht, soweit deren Beträge den tatsächlichen Wertverlust der von einer Privatperson eingeführten gebrauchten Kraftfahrzeuge genau widerspiegeln und die Erreichung des Ziels ermöglichen, derartige Fahrzeuge so zu besteuern, dass auf keinen Fall der Betrag der Restabgabe überschritten wird, der im Wert gleichartiger, im Inland bereits zugelassener Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist.

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage war dem Berufungsbegehren aus nachstehenden Erwägungen ein teilweiser Erfolg beschieden:

Auch das Finanzamt geht für Zwecke der Ermittlung des gemeinen Wertes als maßgebliche Bemessungsgrundlage im Falle des Eigenimportes eines Kraftfahrzeuges (§ 1 Z 3 NoVAG 1991) vom tatsächlich bezahlten Kaufpreis aus, aber im Gegensatz zur Bw. vom Bruttokaufpreis, der jedoch auch eine entsprechende Umsatzsteuerkomponente enthält.

Die Rechtsansicht, wonach in jenen Fällen, in denen der Fahrzeuglieferer nicht berechtigt ist (im gegenständlichen Fall infolge Differenzbesteuerung nach § 25a dUStG) die Umsatzsteuer auszuweisen, "die Umsatzsteuer nicht aus dem Rechnungsbetrag herausgerechnet werden darf und somit der Bruttorechnungsbetrag als Bemessungsgrundlage heranzuziehen sei", vermag der Unabhängige Finanzsenat jedoch aus nachstehenden Erwägungen nicht zu teilen:

Nach der eingangs zitierten Bestimmung ist die Abgabe ua. im Falle des § 1 Z 3 NoVAG 1991 (erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland) nach dem *ohne Umsatzsteuerkomponente* ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Damit hat der Gesetzgeber jedoch unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass zum Zwecke der Ermittlung der Bemessungsgrundlage die im betreffenden Wertansatz enthaltene Umsatzsteuerkomponente zwingend auszuscheiden ist. Die vom Finanzamt vertretene Einschränkung auf jene Fälle, in denen die Umsatzsteuer (offen) ausgewiesen werden dürfe, steht im Widerspruch mit dem Gesetzestext und lässt sich auch mit dem Normzweck keinesfalls in Einklang bringen. Denn es ist sachlich nicht vertretbar, die Höhe der Bemessungsgrundlage vom berechtigten Ausweis der Umsatzsteuer in der Rechnung abhängig zu machen. Vielmehr ist im Zuge der Auslegung der Bestimmung unter Bedachtnahme auf das Gemeinschaftsrecht [vgl. Randnummer 69 in EuGH 29.4.2004, C-387/01 (Weigel/Weigel)] darauf zu achten, dass die Normverbrauchsabgabe, die auf Gebrauchtfahrzeuge aus einem anderen Mitgliedstaat erhoben wird, nicht höher ist als der Betrag der restlichen Normverbrauchsabgabe, die im Wert im Inland bereits zugelassener gleichartiger Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist. Da die Normverbrauchsabgabe zufolge § 5 Abs. 1 NoVAG 1991 in den Fällen der Lieferung nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 zu bemessen ist, gehört die Umsatzsteuer anlässlich der erstmaligen Lieferung als Neuwagen nicht zur Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe. Somit

ist der jeweilige Wert der im Inland bereits zugelassenen Gebrauchtfahrzeuge mit einem Betrag an restlicher Normverbrauchsabgabe belastet, der sich aus dem seinerzeitigen Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 (somit ohne Umsatzsteuer) ableitet. Würde man die im gegenständlichen Fall deutsche Umsatzsteuerkomponente (16,00%) nicht vom Bruttokaufpreis in Abzug bringen, wäre auf Grund der dadurch überhöhten Bemessungsgrundlage das im übrigen Gemeinschaftsgebiet erworbene und im Inland erstmals zum Verkehr zugelassene gebrauchte Kraftfahrzeug mit einer höheren Normverbrauchsabgabe belastet als jene im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Gebrauchtfahrzeuge. Eine derartige Auslegung verstößt aber jedenfalls gegen das Gemeinschaftsrecht [vgl. nochmals EuGH 29.4.2004, C-387/01 (Weigel/Weigel) und VwGH 30.9.1999, 98/15/0106]. Diese Rechtsauffassung wird auch von der Außenstelle Linz (vgl. RV/1999-L/02 vom 19.8.2004 und RV/1479-L/02 vom 17.1.2005) und in der Literatur [vgl. Unterberger, Aktuelles zur NoVA-Pflicht bei erstmaliger Zulassung im Inland – Lösungsansätze des UFS zu NoVA-Praxisproblemen in SWK 2004, S 928 ("In allen hier behandelten Fällen, gleich ob ursprünglich bei einem Unternehmer oder einer Privatperson erworben wurde, ob bei der Anschaffung nach der Differenzbesteuerung vorgegangen wurde oder nicht, ist somit auf Grund des Vorranges des Gemeinschaftsrechtes – aber auch nach dem NoVAG selbst – bei der Ermittlung jenes Wertes, der in einem vergleichbaren inländischen KFZ enthalten ist, von einem Wert ohne Umsatzsteuerkomponente auszugehen. Bei Lieferung im Inland ist das (Netto)Entgelt im Sinne des UStG Bemessungsgrundlage. Somit kann die Bemessungsgrundlage bei Anschaffung im Ausland auch bei historischer und teleologischer Interpretation nur der Nettopreis sein.") und Humberger, Der Eigenimport von Fahrzeugen (Teil II) in FJ 2001, 77 ("Durch das Budgetbegleitgesetz 2001 kam es aber zu einer Änderung bei der Bemessungsgrundlage. Bei der Anschaffung eines Fahrzeuges in einem EU-Mitgliedstaat (außer Österreich) wird nunmehr der (Netto-)Kaufpreis als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe herangezogen, wenn das Fahrzeug von einem befugten Händler erworben wird. Die Eurotax wird daher nur noch zur Berechnung bei Übersiedlungsgut und Erwerben von Privaten herangezogen. Durch diese Änderung wird der Erwerb in einem EU-Land mit dem Erwerb im Inland gleichgestellt. In beiden Fällen unterliegt nun der tatsächliche Kaufpreis und nicht der österreichische Listenpreis der Normverbrauchsabgabe.")] vertreten.

Weshalb allerdings, wie die Bw. im Vorlageantrag ohne nähere schlüssige Begründung vermeint, nicht der von ihr tatsächlich bezahlte Kaufpreis, sondern der vom befugten Fahrzeughändler bezahlte Einkaufspreis des Fahrzeuges als Berechnungsgrundlage für den gemeinen Wert herangezogen werden sollte, ist für den Unabhängigen Finanzsenat unerfindlich. Da der gemeine Wert in der Regel dem Preis entspricht, der bei einer Veräußerung des eingeführten Fahrzeuges an einen privaten inländischen Abnehmer erzielt werden könnte wird der gemeine Wert wohl durch den Verkaufspreis bestimmt, der beim

Erwerb von einem befugten Fahrzeughändler auch die Handelsspanne (im vorliegenden Fall € 400,00 inklusive deutscher Umsatzsteuer in Höhe von 16,00%) beinhaltet.

Somit errechnet sich unter Herausrechnung der Umsatzsteuerkomponente in Höhe von 16,00% (= € 5.255,17) aus dem von der Bw. tatsächlich bezahlten Kaufpreis in Höhe von € 38.100,00 die Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe mit € 32.844,83. Der für die Bemessung der Normverbrauchsabgabe darauf anzuwendende Steuersatz in Höhe von 14,00% ist unbestritten.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 30. August 2005