



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0813-G/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Angestellter, G., vom 9. Mai 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 3. Mai 2012 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum August 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat bezüglich des vom Berufungswerber (Bw.) lt. Rechnung der Fa. Autohaus X., Deutschland, vom 9. August 2011 zum Kaufpreis von € 23.924,37 zuzüglich 19% Umsatzsteuer (= € 4.545,63) in Deutschland erworbenen und nach Österreich verbrachten gebrauchten Personenkraftwagens der Marke AUDI A4 Avant TDI, 105 KW im angefochtenen Festsetzungsbescheid die Normverbrauchsabgabe vom Nettokaufpreis unter Zugrundelegung eines Steuersatzes von 6% mit € 1.435,46 ermittelt und gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 um 20% (= € 287,09) erhöht.

In der dagegen eingebrochenen Berufung hat der Bw. Nachstehendes ausgeführt:

1) Bonus gemäß § 6a Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991

Aus der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA 2) und aus dem Berechnungsblatt vom 22. August 2011 sei ersichtlich, dass im Zuge der Berechnung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 6a Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 der Bonus NOx für

Dieselfahrzeuge in Höhe von € 200,00 gewährt worden sei. Im nunmehr bekämpften Festsetzungsbescheid sei dieser Bonus nicht mehr berücksichtigt worden, obwohl der Verwaltungsgerichtshof in Entscheidungen ausgesprochen habe, dass Finanzämter an allenfalls rechtsirrtümlich erfolgte Festsetzungen von Steuerbeträgen zugunsten des Steuerpflichtigen – unter Umständen – gebunden blieben.

2) Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991

Die Abgabenerhöhung verstöße gegen das Unionsrecht, da der Europäische Gerichtshof einerseits im Urteil vom 22.12.2010, C-433/09, *Kommission/Österreich*, festgestellt habe, dass die Einbeziehung der Normverbrauchsabgabe in die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage gegen Art. 78 der Richtlinie 2006/112/EG verstöße und andererseits nach dem Urteil vom 29.4.2004, C-387/01, *Weigel und Weigel*, die Erhebung des Zuschlages zur Normverbrauchsabgabe in Höhe von 20% im Falle der Einfuhr eines Gebrauchtfahrzeugs aus einem anderen Mitgliedstaat durch eine Privatperson mit Artikel 90 EG nicht vereinbar sei.

Die strittige Bestimmung sei wegen des Anwendungsvorranges des unmittelbar anwendbaren Gemeinschaftsrechtes von innerstaatlichen Behörden und Gerichten nicht anzuwenden.

Nach der ständigen Judikatur des Europäischen Gerichtshofes habe Gemeinschaftsrecht nämlich Anwendungsvorrang gegenüber diesem widersprechenden innerstaatlichen Recht. Dies ergebe sich schon aus der Natur des Gemeinschaftsrechtes, der generelle Anwendungsvorrang bedürfe keiner weiteren positivrechtlichen Verankerung im nationalen Recht der Mitgliedstaaten.

Dem unmittelbar anwendbaren Gemeinschaftsrecht widersprechende Bestimmungen der nationalen Rechtsordnungen seien von Behörden und Gerichten unangewendet zu lassen (vgl. ua. Walter/Mayer/Kucska-Stadlmayer, Bundesverfassungsrecht, 10. Aufl., Manz, Rz 246/9, 246/12 ua).

Die Bestimmung des Art. 90 EG sei unmittelbar anzuwenden.

Aus dem Zusammenhalt der obigen Judikate des EuGH sei die Abgabenerhöhung nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 unangewendet zu lassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Bonus gemäß § 6a Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991

Gemäß § 6a Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 in der ab 18. Juni 2009 geltenden Fassung des BudBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009 vermindert sich für Fahrzeuge mit Dieselantrieb, die die Schadstoffgrenze von 80 mg/km NOx einhalten und bei denen die partikelförmigen

Luftverunreinigungen nicht mehr als 0,005 g/km betragen, die Steuerschuld um höchstens 200 Euro.

Gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG 1991 hat der Abgabenschuldner spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung (Fälligkeitstag) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Zufolge Abs. 3 leg. cit. hat ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabenbetrag den in den Abs. 1 oder 2 genannten Fälligkeitstag.

Gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO hat die Festsetzung einer Abgabe zu erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebbracht ist.

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein:

Nach den in der Genehmigungsdatenbank (§ 30a KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 94/2009) für das streitgegenständliche Kraftfahrzeug enthaltenen Daten beträgt der NOx-Emmissionswert g/km 0,1255 (= 125,5 mg). Da demnach der in § 6a Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 in der ab 18. Juni 2009 geltenden Fassung des BudBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009 normierte Grenzwert von 80 mg/km NOx eindeutig überschritten ist, besteht kein Rechtsanspruch auf Verminderung der Steuerschuld um den Betrag von € 200,00.

An dieser Beurteilung vermag auch der Umstand, dass im Zuge der nach Abgabe der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA 2) durchgeföhrten Ermittlung der Normverbrauchsabgabe (Berechnungsblatt vom 22. August 2011) vom Behördenorgan irrtümlich der in der Genehmigungsdatenbank in Gramm mit 0,1255 ausgewiesene Wert als Wert in Milligramm berücksichtigt worden ist, nichts zu ändern, da vom Finanzamt auf Grund des Antrages vom 30. August 2011 auf bescheidmäßige Festsetzung nach § 201 Abs. 3 Z 1 BAO zwingend eine Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid zu erfolgen hatte. Auch die nach § 201 Abs. 1 BAO geforderte Voraussetzung für die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe, dass sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist, ist im vorliegenden Fall erfüllt, da in der vom Bw. am 12. August 2011 unterfertigten und lt. Eingangsstempel am 22. August 2011 beim Finanzamt eingelangten Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA 2) die Normverbrauchsabgabe ohne Berücksichtigung des Erhöhungsbetrages nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 und damit nicht richtig [vgl. Ausführungen unter Punkt 2)] ermittelt worden ist. Eine Selbstberechnung ist „nicht

richtig“, wenn sie objektiv rechtswidrig ist Eine solche Rechtswidrigkeit kann etwa Folge einer unrichtigen Rechtsauffassung sein (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2011, § 201, Tz 8).

Der vom Bw. ohne nähere Nennung der Judikatur vertretenen Argumentation, wonach Finanzämter an allenfalls rechtsirrtümlich erfolgte Festsetzungen von Steuerbeträgen zugunsten des Steuerpflichtigen gebunden seien, ist entgegenzuhalten, dass es sich bei dem angefochtenen Festsetzungsbescheid um die erstmalige bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe handelt.

2) Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991

Gemäß [§ 6 Abs. 6 NoVAG 1991](#) erhöht sich die Steuer in jenen Fällen, in denen die Normverbrauchsabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, um 20%.

Der Unabhängige Finanzsenat judiziert in ständiger Rechtsprechung zu aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet importierten Gebrauchtfahrzeugen (UFS 8.9.2011, RV/0735-L/11; UFS 8.9.2011, RV/0736-L/11; UFS 14.11.2011, RV/2370-W/11; UFS 19.12.2011, RV/3439-W/11 und UFS 9.8.2012, RV/0748-W/11), dass sich die Normverbrauchsabgabe gemäß der eingangs zitierten Bestimmung stets auch in jenen Fällen um 20% erhöht, in denen es keine Bemessungsgrundlage für die (österreichische) Umsatzsteuer gibt, weil der zu Grunde liegende Vorgang nicht der (österreichischen) Umsatzsteuer unterliegt (zB beim Import eines Gebrauchtwagens aus einem anderen Mitgliedstaat).

Die diesbezügliche Argumentation des Unabhängigen Finanzsenates lautet:

„Im Urteil vom 22.12.2010, C-433/09, *Kommission/Österreich*, hat der EuGH die Ansicht vertreten, dass die Einbeziehung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer gegen Art. 78 der Richtlinie 2006/112/EG verstößt (weil die NoVA nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lieferung, sondern mit der Zulassung eines Kraftfahrzeuges stehe).“

Besagtem Urteil folgend ist die NoVA nie Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer. Dass somit die NoVA stets inklusive des Erhöhungsbetrages vorzuschreiben ist, geht daraus aber noch nicht hervor.

Der Fall, dass die NoVA nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, könnte nämlich voraussetzen, dass es überhaupt eine Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer gibt. Eine solche Auslegung würde allerdings Sachverhalte (wie den konkreten), in denen der Ort der Lieferung nicht im Inland liegt und auch kein innergemeinschaftlicher Erwerb gegeben

ist, gegenüber Inlandslieferungen und innergemeinschaftlichen Erwerben begünstigen und damit gegen den Gleichheitsgrundsatz verstößen. § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 ist daher so auszulegen, dass die NoVA auch dann nicht der Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, wenn es (mangels Umsatzsteuerbarkeit im Inland) gar keine Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer gibt.

Demnach ist die NoVA stets inklusive des Erhöhungsbetrages vorzuschreiben.

Dagegen könnte eingewendet werden, dass diesfalls die Einschränkung im § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 auf Fälle, in denen die NoVA nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, überflüssig wäre. Dies trifft zwar zu, ein überflüssiger Teil einer Bestimmung führt jedoch nicht dazu, dass die Bestimmung insgesamt unbeachtlich ist.

Gurtner/Haller führen in SWK 6/2001, S 325, aus, dass der Gesetzgeber ursprünglich nur Eigenimporte mit Inlandssachverhalten gleichstellen wollte. Der NoVA-Zuschlag sollte somit nur ganz bestimmte Einzelfälle (nämlich Importe) erfassen und für diese die Funktion einer „Ersatzumsatzsteuer“ spielen. Da jedoch nunmehr aufgrund des erstgenannten EuGH-Urteils die NoVA bei Inlandssachverhalten nicht in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer einbezogen werden darf, bestehe aus der Sicht der ursprünglichen Intention der Gleichbehandlung für die Einführung des NoVA-Zuschlages kein Bedarf mehr für diesen.

Dagegen ist allerdings einzuwenden, dass aus der Formulierung des § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 hervorgeht, dass der Gesetzgeber ursprünglich der Ansicht war, dass die NoVA Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer sein könne. Der Gesetzgeber wollte also entweder die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage um die NoVA erhöhen oder den NoVA-Zuschlag verhängen. Wenn sich nunmehr aufgrund des erstgenannten EuGH-Urteils herausgestellt hat, dass die ursprüngliche Ansicht des Gesetzgebers (NoVA erhöht die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer) unzutreffend ist, ändert dies nichts an der Intention des Gesetzgebers, in Fällen, in denen die NoVA nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, den NoVA-Zuschlag vorzuschreiben. Es trifft daher nicht zu, dass „kein Bedarf mehr nach diesem besteht.“

Obiger Beurteilung steht auch das EuGH-Urteil vom 29.4.2004, C-378/01, *Weigel und Weigel*, in dem er ausgesprochen hat, dass bei erstmaliger Zulassung im Inland zum Verkehr von importierten Gebrauchtfahrzeugen kein Erhöhungsbetrag vorzuschreiben sei, nicht mehr entgegen. In diesem Urteil ist nämlich der EuGH von der (aufgrund des erstgenannten Urteils) nunmehr überholten Ansicht ausgegangen, dass bei Inlandslieferungen kein Erhöhungsbetrag vorzuschreiben sei (weil die NoVA Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer sei), weshalb die Vorschreibung des Erhöhungsbetrages infolge erstmaliger Zulassung im Inland

zum Verkehr von importierten Gebrauchtfahrzeugen eine unzulässige Schlechterstellung ausländischer Erzeugnisse gegenüber inländischen Erzeugnissen darstellen würde.

Da jedoch, wie oben ausgeführt, nunmehr auch bei inländischen Fahrzeugen der Erhöhungsbetrag vorzuschreiben ist, tritt auch keine Schlechterstellung ausländischer Erzeugnisse mehr ein“ (UFS 8.9.2011, RV/0735-L/11).

Da sich demnach die strittige Abgabenerhöhung als unionsrechtskonform erweist, konnte der Berufung auch in diesem Streitpunkt kein Erfolg beschieden sein.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 6. Dezember 2012