

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, LR1 und LR2 im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch WTH, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 29. 2. 2012, betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Jänner 2012 in der Sitzung am 18. Februar 2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber brachte am 23.1.2012 eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe betreffend das am 5.1.2012 von privat erworbene Kraftfahrzeug Mitsubishi Lancer, Baujahr 2004, Kilometerstand ca. 8.000 km, ein. Als Bemessungsgrundlage ist in der Erklärung der Wert von 12.000 € ausgewiesen. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wird auf dem Erklärungsformular wie folgt dargestellt:

Bemessungsgrundlage 12.000 €	Steuersatz 16 v.H.	1.920 €
Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabegesetz		5.350 €
Abgabenerhöhung nach § 6 Abs. 6 Normverbrauchsabgabegesetz	20 v.H.	1.454 €
Normverbrauchsabgabe		8.724 €

Der Erklärung angeschlossen sind im Akt der Abgabenbehörde erster Instanz das vom Amt der Tiroler Landesregierung ausgestellte Datenblatt des Fahrzeuges mit Foto, eine

Eurotax-Fahrzeugbewertungs-Ausdruck, die Verzollungsbelege über die Einfuhr am 9.1.2012, die Rechnung über den Erwerb des Fahrzeuges mit dem Rechnungsbetrag von 12.000 € vom 5.1.2012, ein Normverbrauchsabgabe-Berechnungsblatt vom 23.1.2012 und ein Ausdruck über die Zulassungsfreigabe am 23.1.2012 abgeheftet. Sowohl auf der Rechnung als auch auf der Einfuhrbescheinigung ist Herr N.N. in PLZ Ort, Schweiz, als Verkäufer des Fahrzeuges ausgewiesen.

Am 13.2.2012 ging bei der Abgabenbehörde erster Instanz eine berichtigte Erklärung über die Normverbrauchsabgabe ein, welche sich von der bereits eingereichten dadurch unterscheidet, dass der Malus nach § 6a Normverbrauchsabgabegesetz (im Folgenden: NoVAG) nur mehr mit 1.350,88 € errechnet ist. Dadurch reduzierte sich auch der Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG auf insgesamt 654,18 €, weshalb die gesamt geschuldete Normverbrauchsabgabe mit 3.925,06 € ausgewiesen wurde. Als Beleg hierzu diente die Kopie des deutschen Fahrzeugbriefes. Aus dessen Eintragungen ist zu entnehmen, dass das Fahrzeug aus Amerika eingeführt wurde und der Verzollungsnachweis vom 9.12.2003 aus Anlass der Zulassung zum Verkehr an die in PLZ2 Ort2, BRD, ansässige Fa. X. GmbH am 28.5.2004 eingezogen worden ist. Mit amtlichem Vermerk vom 6.10.2005 ist im Fahrzeugbrief eingetragen, dass das Fahrzeug aus dem deutschen Zulassungsbereich nach Liechtenstein ausgeführt werde.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ am 29.2.2012 einen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Jänner 2012 und berechnete darin die Abgabe unter Ansatz des Malus und des darauf entfallenden Erhöhungsbetrages mit den in der ursprünglichen Erklärung errechneten Beträgen. Zur Begründung führte die Abgabenbehörde aus, dass für Gebrauchtfahrzeuge, die aus dem Drittland stammen bzw. die in einem Drittland zum Verkehr zugelassen gewesen sind, keine Verhältnisrechnung vorzunehmen sei.

Mit Schriftsatz vom 10.3.2012 er hob der Berufungswerber dagegen Berufung und führte begründend aus, dass, wie im vorgelegten Fahrzeugbrief nachgewiesen, das gegenständliche Fahrzeug vom 28.5.2004 bis 6.10.2006 in der BRD zugelassen gewesen sei. Nach der eindeutigen und klaren Fassung des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 werde bei Gebrauchtfahrzeugen, die bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen waren, der Malus im Verhältnis zur Wertentwicklung vermindert. Eine andere Auslegung widerspräche dem klaren Gesetzeswortlaut und – unter Verweis auf EuGH vom 29.4.2004, Rs. C-387/01, Weigel und Weigel – dem Unionsrecht durch Benachteiligung und Diskriminierung ausländischer Fahrzeuglieferanten. Die Benachteiligung ergäbe sich dadurch, dass bei einer Zulassung des gegenständlichen Fahrzeuges in 2004 in Österreich der Wertverlust bis zum Jahr 2012 auch eine gedankliche Verringerung des im Kaufpreis enthaltenen Normverbrauchsabgabe-Zuschlages enthalten hätte, während im gegenständlichen Bescheid der volle Normverbrauchsabgabe-Zuschlag vorgeschrieben worden sei.

In der Ergänzung der Berufung vom 16.7.2012 wies der Berufungswerber darauf hin, dass am 21.6.2012 das AbgÄG 2012 zur Begutachtung versendet worden sei.

Diesem entsprechend solle § 6a Abs. 6 NoVAG insoweit geändert werden, als die Verminderung des Malus nur für Fahrzeuge erfolgen solle, die direkt aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet kommen. Wenn aber § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 geändert werden müsse, um zu dem gewünschten Ergebnis, dass nicht jede vorherige Zulassung im übrigen Gemeinschaftsgebiet zu einer europarechtlich erforderlichen Verminderung des Malus führe, so sei daraus abzuleiten, dass die aktuelle Rechtslage dies zulasse. Der aktuelle Gesetzeswortlaut des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 sei eindeutig.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Im Weiteren ergänzte die steuerliche Vertretung das bisherige Vorbringen mit E-Mail vom 27.7.2015 dahingehend, dass eine Anwendung von § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 eine Gleichbehandlung von Importen unabhängig davon, ob das Fahrzeug zuvor in Österreich oder dem übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen war, herstelle. Dies wirke sich auf die Kaufentscheidung eines Käufers und Wiederverkäufers in der Frage aus, ob er ein bisher in Österreich zugelassenes Fahrzeug bevorzuge. Mit E-Mail vom 4.9.2015 wurde auf EuGH vom 26.4.2012, Balkan and Sea Properties ADSITS (C-621/10) und Provadinvest OOD (C-129/11), Randnummer 54, hingewiesen, wonach es Sache des vorlegenden Gerichtes sei, eine innerstaatliche Vorschrift unter voller Ausschöpfung des Beurteilungsspielraums, den ihm das nationale Recht einräumt, in Übereinstimmung mit den Anforderungen des Unionsrechts auszulegen und anzuwenden und, wenn eine solche konforme Auslegung nicht möglich ist, Vorschriften des innerstaatlichen Rechts, die diesen Anforderungen widersprechen, unangewendet zu lassen.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffenden Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem BFG.

In der antragsgemäß abgeführten mündlichen Verhandlung vertrat die Abgabenbehörde die im vorangegangenen Verfahren bereits vertretene Rechtsansicht, dass es sich bei der Änderung der Bestimmung des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 durch BGBI. I Nr. 112/2012 lediglich um eine Klarstellung handelte und im gegenständlichen Beschwerdefall, da kein unmittelbarer Import aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet vorliege, eine die Wertänderung des Fahrzeuges berücksichtigende Minderung des Malus daher nicht erfolgen könne. Der steuerliche Vertreter verwies demgegenüber auf den klaren Gesetzeswortlaut der im Zeitpunkt des Eintretens des NoVA-auslösenden Tatbestandes und wiederholte und präzisierte sein Beschwerdebegehren dahingehend, dass dem Rechtsmittel im Umfang der eingebrachten berichtigten Erklärung vom 13.2.2012 stattgegeben werden möge. Der Sachverhalt sowie die Wertansätze und Steuersätze wurden von beiden Parteien außer Streit gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

I) Sachverhalt

Das gegenständliche Fahrzeug, ein Mitsubishi Lancer Evolution 8, war zufolge der amtlichen Eintragungen im deutschen Fahrzeugbrief aus der USA (Einzug des Verzollungsnachweises vom 9.12.2003 bei Zulassung) in die BRD eingeführt worden und dort vom 28.5.2004 bis zum 6.10.2005 (Ausfuhr nach Liechtenstein) zugelassen. Der Beschwerdeführer erwarb das Fahrzeug mit Rechnung vom 5.1.2012 von einem Verkäufer aus der Schweiz um den Preis von € 12.000,-- , die Einfuhr des Fahrzeuges aus der Schweiz erfolgte am 9.1.2012 über Lustenau (vgl. Verzollungspapiere). Das von der Tiroler Landesregierung am 28.12.2011 einzelgenehmigte Fahrzeug wurde nach den Eintragungen in die amtliche Datenbank in Österreich am 23.1.2012 zugelassen.

Am 23. 1.2012 reichte der Beschwerdeführer die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe in Höhe des Gesamtbetrages von € 8.724,-- ein, welche er mit Erklärung vom 13.2.2012 dahingehend berichtigte, dass bei der Berechnung des Malus nach § 6a NoVAG 1991 in Anwendung von § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 der zwischenzeitig eingetretene Wertverzehr in Höhe von 74,75 % (Neuwert lt. Eurotax-Liste € 48.499,99) berücksichtigt wurde. Mit dem daraufhin erlassenen Bescheid vom 29.2.2012 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Jänner 2012 wurde der beantragten Reduzierung der Abgabe nicht Rechnung getragen, weil das Fahrzeug aus dem Drittland stamme bzw. dort zugelassen gewesen sei. Strittig ist nunmehr lediglich die Frage, ob bei der Berechnung des Malus der zwischenzeitig eingetretene Wertverzehr des Fahrzeuges zu berücksichtigen sei. Im Übrigen ist der Sachverhalt einschließlich der weiteren Bemessungsgrundlagen und Steuersätze unstrittig.

II) Rechtslage

1) Im Streitzeitraum war die Normverbrauchsabgabe nach einem Bonus-Malus-System ausgebildet, bei dem sich die nach § 6 NoVAG 1991 auf der Basis des Hubraumes (Motorräder) bzw. Kraftstoffverbrauches (andere Kraftfahrzeuge) errechnete Tarifsteuer um schadstoffausstoßbezogene Zuschläge erhöhte und sich bei umweltfreundlichen Antriebsmotoren um bis zu 500 Euro verringerte. § 6a NoVAG 1991 lautete in der zum Zeitpunkt der Einfuhr des Fahrzeuges geltenden Fassung BGBl. I Nr. 111/2010:

§ 6a. (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.

2a. Im Zeitraum zwischen dem 1. März 2011 und dem Ablauf des 31. Dezembers 2012 gilt Folgendes:

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

b) Darüber hinaus erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 180 g/km ist, um weitere 25 Euro je g/km CO₂ für den die Grenze von 180 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß.

c) Darüber hinaus erhöht sich die Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO₂-Ausstoß größer als 220 g/km ist, um weitere 25 Euro je g/km CO₂ für den die Grenze von 220 g/km übersteigenden CO₂-Ausstoß.

2b. Ab dem 1. Jänner 2013 gilt Folgendes:

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.

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.

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.

3. Für Fahrzeuge mit Benzinantrieb, die die Schadstoffgrenze von 60 mg/km NOx bzw. 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, 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 Steuerverminderungen 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.

(6) Bei Gebrauchtfahrzeugen, die bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen waren, wird der Malus im Verhältnis zur Wertentwicklung vermindert.

2) Die Bestimmung des Absatzes 6 in § 6a NoVAG wurde mit BGBI I Nr. 34/2010 eingefügt. Diese Maßnahme diente nach den Ausführungen in den Gesetzesmaterialien (662 der Beilagen XXIV. GP, RV) der Umsetzung der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union (Rs C-290/04 und C-333/05, Nadasdi und Nemeth, Urteil vom 5.10.2006), wonach bei Gebrauchtfahrzeugen, die bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zum Verkehr zugelassen waren, nicht der gesamte Malus in Rechnung gestellt werden dürfe, indem ein gegenüber der Wertentwicklung verhältnismäßiger Malus in Rechnung gestellt werden kann. Im Urteil zur Rechtssache *Tatu* (EuGH vom 7.4.2011, C-402/09) bestätigte der Gerichtshof diese Sichtweise erneut und führte aus, dass der Marktwert den Restwert der Zulassungssteuer enthalte und einem durch die Wertminderung des Fahrzeugs bestimmten Prozentsatz seines ursprünglichen Wertes entspreche.

3) Mit BGBI. I Nr. 112/2012 vom 14.12.2012 wurde § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 neu gefasst und lautete nun: „Bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, wird der Malus im Verhältnis zur Wertentwicklung des Fahrzeuges vermindert.“ Der Gesetzgeber erließ hierzu weder eine Übergangsbestimmung noch eine Bestimmung zum Zeitpunkt des Inkrafttretens, weshalb die neue Bestimmung gem. Art. 49 B-VG mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt, somit mit Ablauf des 14.12.2012 in Kraft trat. Dies hat auch zur Folge, dass von der kundgemachten Regelung nur die Sachverhalte erfasst werden, die sich (erst) ab dem Tag, der dem der Herausgabe folgt, ereignen (zeitlicher Bedingungsbereich); gleichzeitig beginnt auch der zeitliche Bereich, indem die vorgesehenen Rechtsfolgen

verhängt werden sollen (zeitlicher Rechtsfolgenbereich). Letzterer dauert in der Regel nach „Aufhebung einer Regelung“ fort, weil diese „Aufhebung“ im Allgemeinen nur den zeitlichen Bedingungsbereich beendet (Mayer/Muzak, B-VG Bundesverfassungsrecht, 5. Aufl., Art. 49 B-VG, Anm. III.2.).

4) Ob § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 trotz seines Inkrafttretens erst mit 15.12.2012 auch auf den vorliegenden Fall, in dem der maßgebliche Tatbestand bereits mit 9.1.2012 verwirklicht wurde, Anwendung finden kann, hängt somit davon ab, ob es sich bei der in Rede stehenden Novellierung von § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 tatsächlich lediglich um eine Klarstellung der bisherigen Bestimmung ohne inhaltliche Änderung handelt, wie dies in den Gesetzesmaterialien zum Ausdruck gebracht wird (1960 der Beilagen XXIV. GP, RV). Dem steht entgegen, dass das als Voraussetzung zur Vornahme einer Vergleichsrechnung geforderte essentielle Tatbestandselement der Zulassung im übrigen Gemeinschaftsgebiet durch jenes der Einbringung aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet ersetzt wurde. Im Zusammenhalt mit der zusätzlichen Einfügung des Wortes „unmittelbar“ stellt sich die geänderte Norm als in ihrem inneren Gehalt gänzlich verschieden von der Vorgängerregelung dar. Das Senat kann sich daher dem in den Gesetzesmaterialien zum Ausdruck gebrachten Verständnis einer bloßen Klarstellung der Bestimmung des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 vor der Fassung nach BGBI. I Nr. 112/2012 nicht anschließen, weshalb auf den gegenständlichen Beschwerdefall weiterhin die im Zeitpunkt der Verwirklichung des Tatbestandes zur Entstehung der Normverbrauchsabgabepflicht geltenden Fassung von § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 anzuwenden ist.

5) Der Novellierung von § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 ging die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 27.1.2012, RV/3420-W/11 voran. Darin hatte die Behörde den Rechtsfall eines Imports eines Fahrzeuges nach Österreich zu beurteilen, welches in Frankreich, einem anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union, erstmals zugelassen worden ist und nach anschließender Zulassung in der Schweiz eine Zulassung in Österreich erfolgte. In Auslegung der Bestimmung von § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 gelangte der Unabhängige Senat zu der Überzeugung, dass die darin verankerte Verhältnisrechnung auch auf Importe aus dem Drittland anwendbar ist, wenn vor dem Import nach Österreich bereits eine Zulassung in einem anderen Mitgliedsstaat erfolgt ist.

6) Gegen diese Entscheidung wurde keine Amtsrevision erhoben, es erfolgte vielmehr die besagte, inhaltlich umfangreiche Novellierung von § 6a Abs. 6 NoVAG 1991. Daraus kann abgeleitet werden, dass der Gesetzgeber selbst davon ausging, dass der Wortlaut von § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 idF BGBI. I Nr. 34/2010 ausreichend klar gefasst war. Aus dem Gesamtverständnis heraus und dem Wortsinn sowie der grammatischen Bedeutung entsprechend dient der Ausdruck „die bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen waren“ lediglich der Definition jener Gebrauchtfahrzeuge, auf welche die Norm angewandt werden darf. Weder bezieht sich der Ausdruck „die bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen waren“ auf eine anteilige zeitliche Komponente oder Zeitdauer noch auf die Durchführung der Verhältnisrechnung an sich. Die Anordnung einer Aufteilung bei der Malusberechnung dahingehend, dass für die Dauer der Zulassung

des Fahrzeuges in einem Mitgliedsstaat eine Verhältnisrechnung angestellt wird und für die Dauer der Zulassung in einem Drittland eine solche nicht erfolgt (vgl. UFS vom 27.1.2012, RV/3420-W/11), kann daher nach Ansicht des Senates daraus nicht abgeleitet werden. Dies umso mehr, als eine derartige Aufteilung bedeutete, dass in Bezug auf ein und dasselbe Fahrzeug sowie auf ein und denselben NoVA-auslösenden Sachverhalt der Malus gleichzeitig zum einen als Teil des Marktpreises, der einer Wertentwicklung unterliegt, und zum anderen als eine von der Wertentwicklung nicht betroffene und außerhalb des Marktpreises stehende Abgabenkomponente behandelt wird. Die Bedeutung des Ausdruckes „die bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen waren“ erschöpft sich somit in der Regelung, dass bei Fahrzeugen, auf welche die Voraussetzung, dass sie bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassen waren, zutrifft, die Verhältnisrechnung anzuwenden und bei Fahrzeugen, auf die diese Voraussetzung nicht zutrifft, der Malus in voller Höhe anzusetzen ist. Einem solchen Verständnis der strittigen Bestimmung steht auch nicht entgegen, dass die Zielsetzung der Einführung des Absatzes 6 in § 6a NoVAG 1991 mit BGBI. I Nr. 34/2010 den Ausführungen in den Gesetzesmaterialien entsprechend in der Umsetzung der Rechtsprechung des EuGH gelegen sei, denn die Fälle eines Direktimporte aus der Europäischen Union sind der unionsrechtlichen Judikatur entsprechend von der Regelung mitumfasst. Andererseits vermögen aber die Ausführungen in den Gesetzesmaterialien auch nicht die Reichweite der Regelung auf Direktimporte aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet zu beschränken, da den Gesetzesmaterialien selbst keine normative Kraft zukommt und sie lediglich einen Auslegungsbehelf bei der Interpretation eines unklaren oder lückenhaften Gesetzeswortlautes darstellen können. Ein solcher liegt im Fall der Bestimmung des § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 aber nicht vor.

III) Malusberechnung

Da der die NoVA-Pflicht auslösende Tatbestand der erstmaligen Zulassung zum Verkehr im Inland nach § 1 Z. 3 NoVAG 1991 mit 23.1.2012 (Tag der erstmaligen Zulassung in Österreich) gesetzt wurde, war auf den Beschwerdefall § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 idF BGBI. I Nr. 34/2010 anzuwenden. Wie der Beschwerdeführer durch Vorlage des deutschen Fahrzeugbriefes nachgewiesen hat, war das importierte Fahrzeug bereits im übrigen Gemeinschaftsgebiet, nämlich in der BRD im Zeitraum vom 28.5.2004 bis zum 6.10.2005, zugelassen. Damit aber lagen auch die Voraussetzungen für die Anwendung einer Vergleichsrechnung und Reduzierung des Malus entsprechend der Wertentwicklung des Fahrzeuges vor. In der berichtigten Erklärung vom 13.2.2012 ist die Neuberechnung des Malus und der sich daraus ergebenden NoVA im Detail dargestellt. Sowohl die Wertansätze als auch die Steuersätze und Berechnungsgänge stehen dabei außer Streit, weshalb die Normverbrauchsabgabe für Jänner 2012 wie folgt festzusetzen war:

Bemessungsgrundlage € 12.000,-- x 16 %	€ 1.920,--
Malus gem. § 6a NoVAG 1991	€ 1.350,88

Abgabenerhöhung gem. § 6 Abs. 6 NoVAG 1991	€ 654,18
Normverbrauchsabgabe	€ 3.925,06

IV) Revision

Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG idF BGBI. 51/2012 (Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012) kann gegen einen Beschluss eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil diese 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. Eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die die Berechnung des Malus gemäß § 6a Abs. 6 NoVAG 1991 idF BGBI. I Nr. 34/2010 im Falle des Importes eines Fahrzeuges aus dem Drittland bei vorheriger Zulassung des Fahrzeuges im übrigen Gemeinschaftsgebiet zum Gegenstand hat, gibt es nicht. Aus diesem Grund wird die Revision vom Bundesfinanzgericht zugelassen.

Innsbruck, am 18. Februar 2016