



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, inXY, vom 20. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 3. August 2007 betreffend **Abweisung des Antrages auf Festsetzung der Normverbrauchsabgabe** entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Normverbrauchsabgabe wird wie folgt festgesetzt:

Bemessungsgrundlage/Steuersatz	34.184,87 € 11%	3.760,34 €
abzügl. Bonus für Dieselfahrzeuge gem. § 14a NoVAG		-300,00 €
<b>Normverbrauchsabgabe</b>		<b>3.460,34 €</b>

### *Entscheidungsgründe*

**1.** Der Berufungswerber erwarb mit **Rechnung vom 12. Juni 2007** in Deutschland ein Kraftfahrzeug der Marke Mercedes-Benz zum Preis von 34.184,87 €. Das Fahrzeug wies zu diesem Zeitpunkt einen Kilometerstand von 5.066 km auf. Die Erstzulassung (in Deutschland) erfolgte am 6. März 2007.

**2.** In der am **18. Juni 2007** beim Finanzamt eingelangten Erklärung über die Normverbrauchsabgabe gab der Berufungswerber eine Bemessungsgrundlage von 34.184,87 € an und errechnete unter Anwendung eines Steuersatzes von 11 %, abzüglich eines Bonus gemäß § 14a NoVAG 1991 und zuzüglich einer 20 %igen Abgabenerhöhung

gemäß § 6 Abs 6 NoVAG 1991 eine Normverbrauchsabgabe in Höhe von insgesamt 4.152,41 €.

**3. Mit Schriftsatz vom 17. Juli 2007** stellte der Berufungswerber den Antrag, die Normverbrauchsabgabe ohne die 20 %ige Abgabenerhöhung bescheidmäßig festzusetzen, weil es sich hiebei um ein Gebrauchtfahrzeug handle, für welches § 6 Abs 6 NoVAG nicht tatbestandsmäßig sei.

**4. Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 3. August 2008** den Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe ab und begründete dies damit, dass es sich bei dem eingeführten Fahrzeug um ein Neufahrzeug handle, dessen Erstinbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückgelegen sei und außerdem nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt habe.

**5. In der dagegen eingebrachten Berufung vom 28. August 2007** führte der Berufungswerber Folgendes aus:

Wenn in der Bescheidbegründung angeführt werde, dass ein motorbetriebenes Landfahrzeug, dessen erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt und nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat, als Neufahrzeug gelte, sei dem entgegenzuhalten, dass es sich dabei um eine Sonderbestimmung aus dem Umsatzsteuergesetz handle. Ein Kraftfahrzeug, welches bereits einige Monate vor dem Kauf auf einen Vorbesitzer zugelassen und bereits rund 5.000 Kilometer gefahren worden sei, sei nach dem allgemeinen Sprachgebrauch jedenfalls ein Gebrauchtfahrzeug. Dies werde auch von der Abgabenbehörde bei der Auslegung des Einkommensteuergesetzes vertreten und solchen Fahrzeugen eine Investitionszuwachsprämie verweigert. Im Einklang mit der üblichen Definition eines Neufahrzeuges werde hier sogar eine Tageszulassung und 0 Kilometer als ausreichend angesehen, um von einem Gebrauchtfahrzeug auszugehen. Bei einem Gebrauchtfahrzeug sei daher der Zuschlag gemäß § 6 Abs 6 NoVAG 1991 nach herrschender Verwaltungspraxis nicht festzusetzen.

Darüber hinaus werde auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 6. Dezember 2005, RV/0325-F/04, verwiesen, worin selbst für den Fall der Qualifikation als Neufahrzeug, der Zuschlag des § 6 Abs 6 NoVAG 1991 als gemeinschaftswidrig erkannt worden sei.

Es werde daher der Antrag gestellt, eine bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe in Höhe von 3.460,34 € vorzunehmen sowie eine mündliche Berufungsverhandlung abzuhalten.

6. Die Berufung wurde sodann – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

7. Der Berufungswerber zog mit Schreiben vom 30. März 2010 seinen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück.

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

#### **1. Zuschlag nach § 6 Abs 6 NoVAG 1991:**

Gemäß **§ 1 Z 3 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 122/1999**, unterliegt der Normverbrauchsabgabe – abgesehen von den hier nicht zutreffenden Ausnahmen – die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland.

Nach **§ 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 %.

Im gegenständlichen Fall steht in Streit, ob die Anwendung dieser Bestimmung bei Erwerb eines Neufahrzeuges dem Gemeinschaftsrecht entspricht. Dies verneinte der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 17. Dezember 2009, 2009/16/0100, mit folgender Begründung:

*„Nach Art. 90 Abs. 1 EG erheben die Mitgliedstaaten auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben.*

*Der EuGH hat im Urteil vom 29. April 2004, Rs. C-387/04 (Weigel/Weigel) ausgeführt, dass das Gemeinschaftsrecht nicht die Freiheit der Mitgliedstaaten beschränke, ein differenziertes Steuersystem für bestimmte, sogar im Sinne von Art. 90 Abs. 1 EG gleichartige Erzeugnisse nach Maßgabe objektiver Kriterien zu errichten. Solche Differenzierungen seien jedoch mit dem Gemeinschaftsrecht nur vereinbar, wenn sie wirtschaftspolitische Ziele verfolgten, die ihrerseits mit den Erfordernissen des Vertrages und des abgeleiteten Rechts vereinbar seien, und wenn ihre Modalitäten geeignet seien, jede unmittelbare oder mittelbare Diskriminierung von Einfuhren aus anderen Mitgliedstaaten und jeden Schutz inländischer konkurrierender Produktionen auszuschließen.*

*Weiters führte der Gerichtshof unter Bezug auf seine frühere Rechtsprechung aus, dass ein Kriterium für eine erhöhte Besteuerung, das per definitionem niemals auf gleichartige inländische Erzeugnisse anwendbar sei, nicht als mit dem in Artikel 90 EG verankerten Diskriminierungsverbot vereinbar angesehen werden könne. Durch eine solche Regelung*

würden die inländischen Erzeugnisse von vornherein von der höheren Besteuerung ausgenommen. Eine unterschiedliche Besteuerung ist mit dem Gemeinschaftsrecht nicht vereinbar, wenn die am höchsten besteuerten Erzeugnisse ihrer Art nach eingeführte Erzeugnisse seien. Die Zusatzabgabe von 20 % komme aber im Allgemeinen nur zu derjenigen NoVA-Grundabgabe hinzu, die auf eingeführte gebrauchte Kraftfahrzeuge erhoben werde, und nur ausnahmsweise zu derjenigen NoVA-Grundabgabe, die auf rein inländische Vorgänge erhoben werde. Diese Zusatzabgabe von 20 % solle bezwecken, angebliche Wettbewerbsverfälschungen zu verhindern. Eine Abgabe, die auf die Ausschaltung eines Wettbewerbsvorteils eingeführter Waren gegenüber inländischen Waren abziele, widerspreche offensichtlich Artikel 90 EG (vgl. Nr. 67, 85 bis 88 der Erwägensgründe).

Der EuGH ist daher in dem genannten Urteil zu dem Schluss gekommen, dass Art. 90 im Fall der Einfuhr eines Gebrauchtfahrzeuges aus einem anderen Mitgliedstaat durch eine Privatperson der Erhebung eines Zuschlags von 20 % auf eine Abgabe mit den Merkmalen der im Ausgangsverfahren streitigen Normverbrauchs-Grundabgabe entgegensteht.

Für den Verwaltungsgerichtshof ist im Beschwerdefall nicht ersichtlich, warum diese Schlussfolgerungen nicht auch auf neue Fahrzeuge zutreffen sollten. In beiden Fällen besteht der Zweck der Abgabenerhöhung nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 in der "Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen zu Gunsten des ausländischen Fahrzeughandels" (vgl. die Erläuterungen zur Regierungsvorlage, 1237 BlgNR 18. GP 78 betreffend die Novelle BGBl. Nr. 818/1993) und die Wirkung in der höheren Belastung von aus anderen Mitgliedstaaten eingeführten Fahrzeugen mit Normverbrauchsabgabe.

Das beschwerdeführende Finanzamt sieht die Erhebung des Zuschlages nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 dennoch als gerechtfertigt an, weil nach seiner Auffassung der Zuschlag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 dem Ziel einer gleichmäßigen Besteuerung durch Verwirklichung des durch die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie (77/388/EWG) normierten Bestimmungslandprinzips diene. Beim Kauf eines neuen Fahrzeugs bei einem inländischen Händler wäre zwar kein Zuschlag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 zu entrichten gewesen, die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer hätte sich aber um die auf Grund der Lieferung durch diesen Händler entstandene Normverbrauchsabgabenschuld erhöht. Dies hätte bei Anwendung des Normalsteuersatzes von 20 % eine Erhöhung der Umsatzsteuerschuld um einen Betrag in derselben Höhe wie beim Zuschlag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 zur Folge gehabt. Beim innergemeinschaftlichen Erwerb eines neuen Fahrzeugs (Art. 1 Abs. 7) sei die Normverbrauchsabgabe hingegen nicht in der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuerschuld enthalten, weil der Abgabentatbestand nach dem NoVAG 1991 erst nach diesem innergemeinschaftlichen Erwerb, nämlich durch die erstmalige Zulassung im Inland (§

1 Z 3 NoVAG 1991) verwirklicht werde. § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 gleiche dieses verminderte Aufkommen an Umsatzsteuer im Bestimmungsland Österreich aus und führe für den Erwerber des Fahrzeugs im Ergebnis eine Steuerbelastung in betragsmäßig gleicher Höhe herbei.

Dazu ist festzuhalten, dass die Gemeinschaftsrechtswidrigkeit einer Abgabe nicht schon deswegen beseitigt wird, nur weil sie geeignet sein könnte, die Ungleichbehandlung im Hinblick auf eine andere Abgabe zu neutralisieren und bei vergleichbaren wirtschaftlichen Vorgängen insgesamt eine gleichmäßige Abgabenbelastung der Steuerpflichtigen zu bewirken.

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass der EuGH in seinem Urteil vom 1. Juni 2006, Rs. C-98/05 ("De Danske Bilimportører") zur dänischen Zulassungssteuer ausgesprochen hat, dass diese nicht unter den Begriff der Steuern, Zölle, Abschöpfungen und Abgaben im Sinne von Art. 11 Teil A Abs. 2 Buchstabe a der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie falle. Das hat zur Folge, dass sie nicht in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer einzubeziehen ist.

Die Europäische Kommission hat daher im Oktober 2009 unter Hinweis auf das genannte Urteil des EuGH vom 1. Juni 2006 u. a. gegen Österreich ein Vertragsverletzungsverfahren wegen der Einbeziehung der Normverbrauchsabgabe in die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage eingeleitet (IP/09/ 1455).“

In Anbetracht dieser Ausführungen erweist sich sohin die in der Erklärung vom 18. Juni 2007 vom Berufungswerber vorgenommene Berechnung der Normverbrauchsabgabe als nicht richtig.

## 2. Antrag auf Festsetzung der Abgabe:

2.1. In § 11 NoVAG 1991 wird die Selbstberechnung der Abgabe normiert. Die Einreichung der Erklärung bewirkt somit kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe. Damit verbinden sich die selben Rechtswirkungen wie mit einer bescheidmäßigen Festsetzung. Die „Quasirechtskraft“ einer solchen Festsetzung durch Erklärung wird allerdings durch die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe, wie sie in den Fällen des § 201 BAO vorgesehen ist, wieder durchbrochen.

§ 201 BAO idF BGBl. I Nr. 161/2005 lautet auszugsweise:

„(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 sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als **nicht richtig** erweist.

.....

(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,...*“

**2.2.** Die Bekanntgabe des vom Berufungswerber selbstberechneten Betrages an Normverbrauchsabgabe erfolgte mit einer am **18. Juni 2007** beim Finanzamt eingelangten „*Erklärung über die Normverbrauchsabgabe*“. Der mit Schriftsatz vom **17. Juli 2007** gestellte und am **18. Juli 2007** beim Finanzamt eingelangte Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wurde somit innerhalb der Frist eines Monats gestellt. Da sich – wie oben ausgeführt - die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen hat, wird damit der Festsetzungstatbestand des § 201 Abs 3 Z 1 BAO iVm § 11 NoVAG 1991 begründet. Die Abgabenbehörde ist folglich ex lege verpflichtet, die Abgabe durch Bescheid in der richtigen Höhe festzusetzen.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 30. März 2010