BMF
BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

3. Februar 2011
BMF-010220/0023-IV/9/2011

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Großbetriebsprüfung
Steuerfahndung
unabhängigen Finanzsenat

Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 22.12.2010 (C-433/09, Kommission/Österreich) auf den 20-prozentigen NoVA-Erhöhungsbetrag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991

1. Rechtsauffassung zum 20-prozentigen NoVA-Erhöhungsbetrag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 bei Import von Kraftfahrzeugen (Neu- und Gebrauchtfahrzeuge) aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet

1.1. Bisherige Rechtsauffassung

Auf Grundlage der bisher vorliegenden höchstgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. EuGH 29.04.2004, Rs C-378/01, Weigel und Weigel; VwGH 27.01.2010, 2009/16/0139; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0100) wurde beim Eigenimport von Kraftfahrzeugen (Neu- und Gebrauchtfahrzeuge) aus einem anderen Mitgliedstaat in das Inland bei der NoVA-Erhebung (§ 1 Z 3 NoVAG 1991) von der Vorschreibung des 20-prozentigen NoVA-Erhöhungsbetrages iSd § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 abgesehen, obwohl die NoVA nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist (vgl. NoVAR Rz 494 und 495; BMF 15.02.2010, BMF-010220/0074-IV/9/2010).

Diese Rechtsansicht wurde darauf gestützt, dass die NoVA bei inländischen Lieferungen (NoVA-Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG 1991) Teil der Bemessungsgrundlage für die

© Bundesministerium für Finanzen

Umsatzsteuer ist (vgl. § 4 Abs. 1 und Art. 4 UStG 1994) und somit (auch) in diesen Fällen der NoVA-Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 nicht zur Anwendung gelangt.

Beim NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs iSd § 1 Z 2 NoVAG 1991 (wirksam seit 01.07.2010) wurde bislang die geschuldete NoVA nach Art. 4 UStG 1994 ebenfalls in die Bemessungsgrundlage der innergemeinschaftlichen (Umsatzsteuer)Erwerbsbesteuerung einbezogen (vgl. UStR 2000 Rz 3921; BMF 30.06.2010, BMF-010220/0097-IV/9/2010). Daher wurde auch in diesen Fällen der 20-prozentige NoVA-Erhöhungsbetrag nicht erhoben.

Davon abweichend ist der EuGH in seinem Urteil vom 22.12.2010 (C-433/09, *Kommission/Österreich*) zur Auffassung gelangt, dass die Einbeziehung der NoVA in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer (USt) gegen Art. 78 der Richtlinie 2006/112/EG verstößt, da die NoVA nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lieferung, sondern mit der Zulassung eines Kraftfahrzeugs steht.

Wie bereits vom BMF mitgeteilt, kommt es im Ergebnis zu keiner Änderung der Steuerbelastung, da sich bei dieser Rechtsauffassung die NoVA mangels Einbeziehung in die USt-Bemessungsgrundlage um den 20-prozentigen NoVA-Erhöhungsbetrag iSd § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 erhöht (vgl. BMF 10.01.2011, BMF-010219/0001-VI/4/2011).

1.2. Anwendung des § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 bei Import von Kraftfahrzeugen (Neu- und Gebrauchtfahrzeuge) aus einem anderen Mitgliedstaat ab 22.12.2010 – Änderung der Rechtsauslegung

Unter Berücksichtigung des oa. Urteils des EuGH vom 22.12.2010 (C-433/09, *Kommission/Österreich*) und zur Gewährleistung einer gleichmäßigen Besteuerung im Rahmen der Erhebung der Normverbrauchsabgabe wird von der zuständigen Fachabteilung des BMF nunmehr folgende Rechtsauffassung vertreten:

In Abkehr von der bisherigen Verwaltungspraxis lt. Pkt. 1. ist der 20-prozentige NoVA-Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 in sämtlichen Fällen des Eigenimports von Kraftfahrzeugen (Neu- oder Gebrauchtfahrzeuge) aus einem anderen Mitgliedstaat in das Inland im Zuge der NoVA-Erhebung anzuwenden.

Der NoVA-Erhöhungsbetrag iSd § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 ist in allen Fällen des Eigenimports zu erheben. Dies unabhängig davon, ob der NoVA-Tatbestand

- des innergemeinschaftlichen Erwerbs iSd § 1 Z 2 NoVAG 1991 oder
- der erstmaligen (fiktiven) Zulassung im Inland iSd § 1 Z 3 NoVAG 1991

verwirklicht wird (Anmerkung: zum zeitlichen Anwendungsbereich beim Fahrzeugimport aus einem anderen Mitgliedstaat siehe Pkt. 3.).

Hinsichtlich des Fahrzeugimports aus dem Drittland ergeben sich keine Änderungen, da der NoVA-Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 in den Fällen des Eigenimports von Neu- und Gebrauchtfahrzeugen aus dem Drittland schon bisher erhoben wurde.

2. Anwendungsbereich des NoVA-Erhöhungsbetrages nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991

Allgemein ist festzustellen, dass der NoVA-Erhöhungsbetrag iSd § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 nunmehr in sämtlichen Fällen der NoVA-Tatbestandsverwirklichung iSd § 1 Z 1 bis 4 NoVAG 1991 grundsätzlich zu beachten ist.

Zum Anwendungsbereich des 20-prozentigen NoVA-Erhöhungsbetrags nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 iZm der Bonus-Malus-Regelung iSd § 6a NoVAG 1991 wird zur Klarstellung auf § 6a Abs. 1 NoVAG 1991 hingewiesen. Demnach wirkt sich das Bonus-Malus-System unmittelbar auf die nach „§ 6 Abs. 2 bis 5" errechnete Steuer (Tarif-NoVA) aus. Das bedeutet, dass der 20-prozentige NoVA-Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 auf den Gesamtbetrag der NoVA, also auf die Tarif-NoVA iSd § 6 Abs. 2 bis 5 NoVAG 1991 zuzüglich Malus (oder abzüglich Bonus) iSd § 6a NoVAG 1991 anzuwenden ist.

Beispiel 1:

Eine Privatperson kauft im Februar 2011 in Deutschland einen Gebrauchtwagen bei einer Privatperson um 26.180 Euro (kein gesonderter Ausweis der 19-prozentigen dUSt im Kaufvertrag). Die erstmalige Zulassung erfolgte im Oktober 2009 in Deutschland. Nach Überstellung nach Österreich wird das Fahrzeug im Februar 2011 zum Verkehr im Inland zugelassen.

Berechnung der NoVA und des NoVA-Zuschlags		
Kaufpreis netto 22.000 (26.180/1,19) ergibt Bemessungsgrundlage nach § 5 NoVAG 1991		*netto 22.000 €*
zzgl. NoVA (Annahme 10%)	*2.200 €*	
zzgl. Malus nach § 6a NoVAG 1991 nach Verhältnisrechung (Annahme 700)	*700 €*	*2.900 €*

zzgl. 20-prozentiger NoVA-Erhöhungsbetrag (20% von 2.900)		*580 €*
NoVA gesamt (2.900 + 580)		***3.480 €***
Kaufpreis (26.180) zzgl. NoVA und NoVA-Zuschlag (3.480) ergibt 29.660 Euro		

Anmerkung:

Es wird der Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 (erstmalige inländische Zulassung) ausgelöst. Der Netto(Kaufpreis) bildet als gemeiner Wert die NoVA-Bemessungsgrundlage iSd § 5 NoVAG 1991 (vgl. NoVAR Rz 414).

Beispiel 2:

Eine inländische Privatperson kauft im Juli 2011 ein Neufahrzeug im Sinne des Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 in Ungarn bei einem befugten Fahrzeughändler um netto 30.000 Euro (in der Rechnung wird unter Hinweis auf eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung keine ungarische Umsatzsteuer ausgewiesen). Das Neufahrzeug wird im Juli 2011 von der inländischen Privatperson in Ungarn selbst abgeholt und nach Österreich überstellt, wo es im selben Monat zugelassen werden soll.

Berechnung der NoVA, des NoVA-Zuschlags und der USt für den innergemeinschaftlichen Erwerb		
Verkaufspreis (netto)		*30.000 €*
zzgl. NoVA (Annahme 11%)	*3.300 €*	
zzgl. Malus nach § 6a NoVAG 1991 (Annahme 2.125)	*2.125 €*	*5.425 €*
zzgl. 20-prozentiger NoVA-Erhöhungsbetrag (20% von 5.425)		*1.085 €*
NoVA gesamt (5.425 +1.085)		***6.510 €***
Bemessungsgrundlage USt (Verkaufspreis netto)	*30.000 €*	*€*
zzgl. USt (20%)	***6.000 €***	***6.000 €***
Kaufpreis zzgl. NoVA, NoVA-Zuschlag und USt ergibt somit 42.510 Euro		

Anmerkung:

Der entgeltliche Erwerb eines Neufahrzeuges durch einen Nichtunternehmer löst nach Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 einen innergemeinschaftlichen Erwerb aus (vgl. UStR 2000 Rz 3660). Auch bei der NoVA liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb vor (§ 1 Z 2 NoVAG 1991). Nach § 5 Abs. 1 NoVAG 1991 ist die NoVA in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4) und in den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbes (§ 1 Z 2) nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 zu bemessen. Nach dem Urteil des EuGH vom 22.12.2010, C-433/09, ist die NoVA nicht in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer einzubeziehen. Die Umsatzsteuer ist somit vom Nettokaufpreis von

30.000 Euro zu berechnen. Auf die Tarif-NoVA iSd § 5 NoVAG 1991 zuzüglich Malus iSd § 6a NoVAG 1991 ist der 20-prozentige NoVA-Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 anzuwenden.

3. Übergangsregelung iZm dem NoVA-Erhöhungsbetrag iSd § 6 Abs. 6 NoVAG 1991

3.1. Übergangsregelung beim Eigenimport von Kraftfahrzeugen

Um eine einheitliche Vorgangsweise zu gewährleisten, ist die nunmehr geänderte Rechtsauslegung grundsätzlich für alle Fälle, in denen der NoVA-Tatbestand nach dem 22.12.2010 verwirklicht wurde, zu beachten.

Ausgenommen davon sind jene (Eigenimport)Fälle aus einem anderen Mitgliedstaat, hinsichtlich derer bis zum Zeitpunkt der Veröffentlichung bzw. Bekanntgabe dieser Rechtsauffassung in der Findok die NoVA-Selbstbemessung bzw. NoVA-Festsetzung bereits vorgenommen wurde (keine Neuaufrollung).

Weiterhin zu beachten ist für die Fälle der Lieferung (NoVA-Tatbestände des § 1 Z 1 und Z 4 NoVAG 1991) und des innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 1 Z 2 NoVAG 1991) die im BMF-Erlass vom 10.01.2010 enthaltene Übergangsregelung (siehe folgender Punkt 3.2.).

3.2. Übergangsregelung für Fälle der Lieferung und des innergemeinschaftlichen Erwerbs – Verlängerung der Frist bis 30.06.2011

Nach der in Pkt. 1. des BMF-Erlasses vom 10.01.2011, BMF-010219/0001-VI/4/2011, getroffenen Übergangsregelung ist es nicht zu beanstanden, wenn seitens des Unternehmers bis 28.02.2011 in den Fällen der Lieferung und des innergemeinschaftlichen Erwerbs die NoVA weiterhin in die Bemessungsgrundlage der USt einbezogen wird.

Diese Übergangsregelung wird nunmehr bis zum 30.06.2011 verlängert.

In diesen Fällen wird zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung von der Erhebung des NoVA-Erhöhungsbetrags iSd § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 abgesehen (vgl. BMF-Erlass vom 10.01.2011, BMF-010219/0001-VI/4/2011).

4. NoVA-Rechner

Eine Anpassung im Sinne der gegenständlichen Rechtsauffassung wird vorgenommen und zur Verfügung gestellt.

Bundesministerium für Finanzen, 3. Februar 2011