



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 25. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 29. Juli 2011 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat am 13. Juli 2011 in der Bundesrepublik Deutschland von einem Privatverkäufer ein gebrauchtes Motorrad der Type BMW R 1200 GS (Erstzulassung: 12. Jänner 2011, Kilometerstand: 6.159) zum Preis von 11.000,00 € netto erworben und nach Österreich verbracht. Die Normverbrauchsabgabe (NoVA) berechnete er mit 2.112,00 € ($11.000,00 \text{ €} \times 16\% = 1.760,00 \text{ €}$) zuzüglich des 20%-igen Erhöhungsbetrages gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 (= 352,00 €); siehe Erklärung über die NoVA vom 29. Juli 2011, S 1 f. NoVA-Akt).

Mit Bescheid vom 29. Juli 2011 setzte das Finanzamt die NoVA in derselben Höhe fest (S 9 f. NoVA-Akt).

Gegen den angeführten Bescheid erhob der Bw. am 25. August 2011 Berufung, da dieser nicht EU-konform sei; zur Begründung verwies er auf das Urteil des EuGH 29.4.2004, Rs C-387/01, *Weigel und Weigel*. Ersucht werde um Kenntnissnahme und Erlassung eines neuen Bescheides.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. September 2011 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. als unbegründet ab, wobei es folgendes ausführte:

"Mit BMF-Erlass vom 3.2.2011 (BMF-010220/0023-IV/9/2011) wird unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils vom 22.12.2010 (C-433/09, Kommission/Österreich) und zur Gewährleistung einer gleichmäßigen Besteuerung im Rahmen der Erhebung der Normverbrauchsabgabe von der zuständigen Fachabteilung des BMF folgende Rechtsauffassung vertreten:

In Abkehr von der bisherigen Verwaltungspraxis ist der 20%-ige NoVA-Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 in sämtlichen Fällen des Eigenimports von Kraftfahrzeugen (Neu- oder Gebrauchtfahrzeuge) aus einem anderen Mitgliedstaat (EU-Gebiet) 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.*

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.

Sie haben Ihr Kfz mit Kaufvertrag vom 13.7.2011 aus einem Mitgliedstaat (Deutschland) erworben, deshalb war der obige Erlass bei der NoVA-Festsetzung ordnungsgemäß anzuwenden und der 20%-ige NoVA-Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 zu berücksichtigen."

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2011 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz, "da dieser 20%-ige NoVA-Erhöhungsbetrag dem EU-Recht widerspricht".

Am 18. November 2011 wurde das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Z 1 NoVAG 1991, BGBl. Nr. 695/1991, gelten als Kraftfahrzeuge auch Krafträder, auch mit Beiwagen (Unterpositionen 8711 20, 8711 30, 8711 40 00 und 8711 50 00 der Kombinierten Nomenklatur).

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%.

Nach der jüngsten Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS 8.9.2011, RV/0735-L/11, RV/0736-L/11, zu importierten Gebrauchtfahrzeugen), auf die in diesem Zusammenhang ausdrücklich verwiesen wird, erhöht sich die NoVA stets, also auch in jenen

Fällen um 20%, 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 oder beim Übersiedlungsgut); die NoVA ist somit stets inklusive des Erhöhungsbetrages vorzuschreiben.

So hat der Unabhängige Finanzsenat in der Berufungsentscheidung UFS 8.9.2011, RV/0736-L/11, folgendes ausgeführt:

"Im Urteil vom 22.12.2010, C-433/09, Kommission/Österreich, hat der EuGH die Ansicht vertreten, dass die Einbeziehung der 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 verstoßen. § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 ist daher so auszulegen, dass die NoVA auch dann nicht 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-387/01, 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 Verschreibung 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."

Da sich somit die Rechtsfolge, dass die NoVA stets inklusive des Erhöhungsbetrages vorzuschreiben ist, bereits aus dem Gesetz (der Bestimmung des § 6 Abs. 6 NoVAG 1991) ergibt und das Urteil des EuGH 29.4.2004, Rs C-387/01, *Weigel und Weigel*, der Verschreibung des Erhöhungsbetrages nicht mehr entgegensteht, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Dezember 2011