



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des XY, vom 22. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 10. März 2011 betreffend Normverbrauchsabgabe 2/2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat von einem deutschen Händler ein gebrauchtes Kraftfahrzeug gekauft und nach Österreich verbracht. Die NoVA hat er inklusive des 20%-igen Erhöhungsbetrages berechnet. In der Folge beantragte er die Erlassung eines Festsetzungsbescheides. Das Finanzamt setzte daraufhin die NoVA in derselben Höhe wie vom Berufungswerber selbst berechnet fest.

Laut Berufung widerspricht der Festsetzungsbescheid der klaren Rechtsprechung des EuGH, der in seinem Urteil vom 22.12.2010, C-433/09, von einer unzulässigen Doppelbesteuerung spricht. Der Erhöhungsbetrag nach § 6 Abs. 6 NoVAG sei daher nicht festzusetzen (der bereits bezahlte Erhöhungsbetrag sei somit gutzuschreiben).

Über die Berufung wurde erwogen:

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%.

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 Sacherhalte (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 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.

Linz, am 8. September 2011