



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 24. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 29. Juni 2011 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) hat Ende Mai 2011 von einem deutschen Fahrzeughändler ein gebrauchtes Kfz der Type Volkswagen Golf Plus 1.6 TDI (Erstzulassung: 2. März 2010, Kilometerstand: 8.267) zum Preis von 14.722,69 € zuzüglich 19% deutscher USt erworben und nach Österreich verbracht. Die NoVA berechnete sie mit 1.060,03 € ($14.722,69 \text{ €} \times 6\%$ (= 883,36 €) zuzüglich des 20%-igen Erhöhungsbetrages gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 (= 176,67 €); siehe Erklärung über die NoVA vom 17. Juni 2011, S 1 f. NoVA-Akt).

In der Folge beantragte sie am 26. Juni 2011 die Erlassung eines Festsetzungsbescheides; gleichzeitig mit diesem Antrag brachte sie eine Berufung "gegen den 20%-igen Zuschlag zur NoVA" ein, die "sich sodann gegen diesen erst von der Behörde zu erlassenden Bescheid richtet".

Mit Bescheid vom 29. Juni 2011 setzte das Finanzamt die NoVA in derselben Höhe wie von der Bw. berechnet fest (S 8 f. NoVA-Akt).

In ihrer Berufung gegen den NoVA-Erhöhungsbetrag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 führte die Bw. zunächst aus, sie habe in Deutschland ein gebrauchtes Kfz von einem Händler erworben und die 19%-ige USt vom Nettokaufpreis gemäß dem "Kauflandprinzip" entrichtet. Bei der Bezahlung der NoVA sei der 20%-ige Zuschlag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 vorgeschrieben und somit die NoVA in Höhe von 1.060,03 € von ihr bezahlt worden.

Ihre Berufung, die sich gegen die Vorschreibung des Zuschlages von 176,67 € richte, begründe sie folgendermaßen:

Der 20%-ige NoVA-Zuschlag sei 1993 nur für jene (Eigen-)Importe eingeführt worden, bei denen - mangels Lieferung im Inland - die NoVA nicht Teil der USt-Bemessungsgrundlage gewesen sei, um eine gleich hohe Steuerbelastung wie bei Inlandstatbeständen herzustellen. Nach dem EU-Beitritt Österreichs sei vom EuGH der Zuschlag als EU-widrig erklärt und seither nur mehr beim Import aus Drittstaaten erhoben worden. Auch laut Erlass zum innergemeinschaftlichen Erwerb sei der Erhöhungsbetrag nicht zu entrichten.

Der Erlass des BMF vom 15. Februar 2010, GZ. 010220/0074-IV/9/2010, weise die Finanzbehörden an, in sämtlichen Fällen des Eigenimports von Kfz (Neu- oder Gebrauchtfahrzeuge) aus einem anderen Mitgliedstaat in das Inland bei der Vorschreibung der NoVA nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 den 20%-igen NoVA-Erhöhungsbetrag im Sinne des § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 außer Ansatz zu lassen.

Anträgen von Abgabepflichtigen auf Rückerstattung des (zu Unrecht) entrichteten 20%-igen Erhöhungsbetrages seien, wie im Fall der Bw., bei einer bereits rechtskräftig festgesetzten NoVA (§ 201 BAO) gemäß §§ 299 Abs. 1 iVm 302 Abs. 1 BAO unter Beachtung der Jahresfrist stattzugeben.

Laut Erlass vom 3. Februar 2011, GZ. 010220/0023-IV/9/2011, sei nunmehr der Erhöhungsbetrag auf alle NoVA-Tatbestände gemäß § 1 NoVAG und Bonus-Malus anzuwenden. Bis 28. Februar 2011 (diese Frist sei bis 30. Juni 2011 verlängert worden) könne weiterhin die NoVA in die USt-Bemessung einbezogen werden. Aus verwaltungsökonomischen Gründen werde in diesem Fall von der Erhebung des Erhöhungsbetrages abgesehen. Im Importfall der Bw. stelle sich diese Problematik nicht, da es in Österreich zu keiner USt-Pflicht komme.

Die Bestimmung des letzten Erlasses ziele darauf ab, trotz EuGH-Urteil das österreichische Steueraufkommen gleich zu halten, da im EuGH-Urteil die Unionsrechtswidrigkeit der USt auf die NoVA erkannt worden sei.

Die nunmehrige Anwendung des NoVA-Zuschlages auf alle NoVA-Tatbestände stehe aus Sicht der Bw. im Widerspruch zum ursprünglichen Zweck dieser Bestimmung. Der Erlass sei vom

Gesetz nicht gedeckt, zumal er den Zuschlag nun anstelle der USt auf die NoVA umfunktioniere, um auf diese Weise das Steueraufkommen gleich hoch zu halten, bzw., wie in ihrem Fall, bei schon erfolgter Bezahlung der ausländischen USt sogar noch für den österreichischen Staat zusätzlich ungerechtfertigterweise zu erhöhen. Der Zuschlag – vom Gesetzgeber zum Zweck der Gleichbehandlung eingeführt – werde nun im Erlassweg missbräuchlich anstelle der unionswidrigen USt installiert.

Für Importe gebrauchter Kfz sei es aus Sicht der Bw. schlichtweg falsch, da die USt nicht in Österreich erhoben werde und der Zuschlag nicht die Bemessungsgrundlage für die USt erhöhe, sondern eine ungerechtfertigte Erhöhung der NoVA zur Folge habe.

Die aus Sicht der Bw. formaljuristische Argumentation des BMF widerspreche der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, was einer Rechtsbeugung und Verhöhnung des Steuerbürgers sowie einer Missachtung des EuGH gleich komme.

Ersucht werde daher um Stattgabe der Berufung und um Rückzahlung des zu Unrecht entrichteten Betrages von 176,67 €.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung der Bw. als unbegründet ab, wobei es folgendes ausführte:

"Unter Berücksichtigung des 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 die folgende Rechtsauffassung vertreten:

In Abkehr von der bisherigen Verwaltungspraxis lt. Pkt. 1. 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 Mitgliedsstaat 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."

Mit Schreiben vom 20. Juli 2011 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (die Begründung des Vorlageantrages ist ident mit der Berufungsbegründung, dazu siehe oben).

Am 2. August 2011 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991, BGBl. Nr. 695/1991, 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 Mitgliedsstaat 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, der ein vergleichbarer Fall wie der hier streitgegenständliche zu Grunde lag, 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-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."

Somit ergibt sich die Rechtsfolge, dass die NoVA stets inklusive des Erhöhungsbetrages vorzuschreiben ist, bereits aus dem Gesetz (der Bestimmung des § 6 Abs. 6 NoVAG 1991)

selbst, weshalb die Berufungsausführungen der Bw. zu einschlägigen Erlässen des Bundesministeriums für Finanzen ins Leere gehen (zumal der Unabhängige Finanzsenat an Erlässe nicht gebunden ist).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. November 2011