



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr1, vertreten durch Stb, Adr2, vom 22. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 27. Mai 2010 betreffend Vergütung von Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum September 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Betriebsgegenstand der Berufungswerberin (Bw.) war das Taxi- und Mietwagengewerbe.

Mit NOVA1-Formular brachte die steuerliche Vertreterin für den Monat September 2009 eine NOVA-Anmeldung und gleichzeitig einen Antrag auf Vergütung von Normverbrauchsabgabe für 6 Taxiwagen der Marke Opel Zafira iHv € 2.689,82 ein. Beigelegt waren auch ein Kaufvertrag zwischen der E gmbH (vormals C GmbH) und der Bw, eine Rechnung vom 16. September 2009 (€ 67.245,39 netto, + 4% NoVA iHv € 2.689,82 und 20% MWSt iHv 13.987,04, insgesamt € 83.922,25) und die Zulassungsscheine des Vorbesitzers. Nach Punkt III. des Kaufvertrages betrage der Kaufpreis für die unter I. aufgezählten 6 Fahrzeuge insgesamt € 67.245,39. Die Berichtigung des Kaufpreises erfolge durch Übernahme der aus dem von der Dbank AG zu Konto Nr. 123 gewährten Finanzierungskredit resultierenden Verbindlichkeit der Verkäuferin durch die Käuferin im Wege der Schuldübernahme gemäß § 1404 ABGB bis zur Höhe des vereinbarten Kaufpreises.

Das Finanzamt wies mit **Bescheid** vom 27. Mai 2010 das Ansuchen betreffend Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe mit der Begründung ab, dass eine Abfuhr der Normverbrauchsabgabe vom rechnungslegenden Unternehmen bis dato nicht erfolgt sei. Darüber hinaus erfolgte aufgrund der Aktenlage die Übergabe der Fahrzeuge lediglich durch Übernahme der Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Leasinggesellschaft.

In der **Berufung** vom 22. Juni 2010 führte die steuerliche Vertreterin aus, dass vom Finanzamt nicht bestritten worden sei, dass die Bw. von der C GmbH mit Kaufvertrag vom 16. September 2009 6 Fahrzeuge der Marke Opel Zafira erworben habe, worüber die C GmbH mit Rechnung vom selben Tag unter Ausweis von 4% Normverbrauchsabgabe fakturiert habe.

Ebenso unbestritten sei die Tatsache, dass die Bw. diese 6 Fahrzeuge zur Ausübung des Taxi- und Mietwagengewerbes verwende, sodass der Erwerbsvorgang gemäß § 3 Z 3 NoVAG von der Normverbrauchsabgabe befreit sei. Hinsichtlich der streitverfangenen Steuerbefreiung komme es in keinsten Weise darauf an, wie der Nettokaufpreis entrichtet werde (etwa durch Zahlung, Schuldübernahme, Aufrechnung oder wie auch immer). Weiters sei nach dem klaren Wortlaut des § 12 Abs. 1 NoVAG eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe dem Empfänger auf Antrag zu vergüten. Da das Gesetz das Gerundiv („zu entrichtende“) und nicht das Perfektpartizip („entrichtete“) verwendet, ergebe sich schon aus der Wortinterpretation, dass es vollkommen unerheblich sei, ob der rechnungslegende Unternehmer die Normverbrauchsabgabe ordnungsgemäß abgeführt habe oder nicht. Die Einbringlichmachung der Normverbrauchsabgabe vom liefernden Unternehmer sei Sache der Finanzverwaltung; sie stehe in keinem Zusammenhang mit der Vergütungsberechtigung des Empfängers.

In der abweisenden **Berufungsvorentscheidung** führte das Finanzamt begründend aus, dass der Vergütungsanspruch gemäß den NoVA-Richtlinien dem Empfänger des Kraftfahrzeuges zustehe, der die NoVA zu tragen habe, wenn auf das konkrete Kraftfahrzeug ein in § 12 NoVAG 1991 angeführter Tatbestand zutreffe. Da aufgrund des vorgelegten Kaufvertrages gemäß Punkt III. der Kaufpreis iHv netto € 67.245,39 (ohne USt und NOVA) durch Übernahme des Finanzierungskredites bei der Dbank bis zur genannten Höhe im Wege der Schuldübernahme als bezahlt anzusehen sei und eine weitere Zahlung nicht erfolgt sei, werde somit die NOVA nicht von der Bw. getragen.

Im **Vorlageantrag** wiederholte die steuerliche Vertreterin, dass der Vergütungsanspruch nach § 12 Abs. 1 NoVAG 1991 die tatsächliche Entrichtung der Normverbrauchsabgabe durch den Unternehmer – der C GmbH – nicht zur Voraussetzung habe. Diese Rechtsansicht ergebe sich aus dem Wortlaut der angesprochenen gesetzlichen Bestimmung, wonach nicht von einer „entrichteten“ Abgabe, sondern von einer „zu entrichtenden“ Abgabe die Rede sei. Auch die in der Berufungsvorentscheidung angesprochenen NoVA-Richtlinien 2008 sagen nichts

Gegenteiliges aus, ganz abgesehen davon, dass sie den klaren Wortlaut des Gesetzesrechts nicht aufzuheben geeignet wären. Dass die Normverbrauchsabgabe von der Bw. an die C GmbH nicht bezahlt worden sei, werde entgegengehalten, dass der Kaufvertrag lediglich vorsehe, dass der Nettokaufpreis durch Schuldübernahme getilgt werde. Selbstverständlich waren Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe von der Bw. in anderer Weise als durch eine derartige Schuldübernahme – etwa durch Zahlung oder Kompensation – zu tilgen und wurden auch getilgt, was aber gleichfalls für den Vergütungsanspruch vollkommen unbeachtlich sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Bw. eine Vergütung von Normverbrauchsabgabe für 6 Fahrzeuge der Marke Opel Zafira zusteht, die sie mit Kaufvertrag vom 16. September 2009 von der Firma C erworben hat.

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt und ist den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen:

Die stritten 6 Fahrzeuge der Marke Opel Zafira wurden von der Firma E gmbh (vormals C GmbH) (Verkäuferin) mit Kaufvertrag vom 16. September 2009 an die Bw. (Käuferin) um € 67.245,39 mit Stichtag 1.9.2009 verkauft. Die mit gleichem Datum ausgestellte Rechnung Nr. 2009238 führte neben dem Nettobetrag auch eine Normverbrauchsabgabe iHv 4 % (€ 2.689,82) und 20 % MWSt (€ 13.987,04) an, was einen Bruttobetrag von € 83.922,25 ergab. In den beigelegten Zulassungsscheinen der C GmbH wurde als Verwendungszweck die entgeltliche Personenbeförderung im Rahmen des Ausflugswagen-, Stadtrundfahrten-, Mietwagen oder Gästewagengewerbes angeführt.

Die Bw. – ebenfalls ein Taxiunternehmen – meldete jeweils 3 Fahrzeuge am 9. Oktober 2009 bzw. 30. November 2009 zum Verkehr an.

Gemäß § 1 unterliegen der Normverbrauchsabgabe u.a. die folgenden Vorgänge:

Z 1: Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung.

Z 3: Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt

auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war.

Z 4: Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen.

Gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 sind u.a. Vorgänge in Bezug auf Miet-, Taxi- und Gästewagen von der Normverbrauchsabgabe befreit. Die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck nachgewiesen wird.

Nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 ist eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt.

Der Vergütungsanspruch besteht allerdings nur dann, wenn der unmittelbar vorangegangene (und nicht irgendein davorliegender) Erwerb des Kraftfahrzeuges ein steuerpflichtiger Vorgang war. Dies ergibt sich aus dem Gesetzeswortlaut des § 12 Abs. 1 NoVAG 1991, wonach eine von einem Unternehmen zu entrichtende Abgabe dem Empfänger der Leistung zu vergüten ist.

Abgabenschuldner der Normverbrauchsabgabe ist nach § 4 Z 1 NoVAG 1991 in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) der Unternehmer, der die Lieferung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 setzt. Im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) ist derjenige Abgabenschuldner, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird (§ 4 Z 2 NoVAG 1991).

Steuerschuldner nach § 1 Z 4 NoVAG 1991 ist im Falle einer Lieferung derjenige, der ein bisher gemäß § 3 Z 3 No-VAG 1991 steuerbefreites Fahrzeug veräußert (z.B. Verkauf eines Taxifahrzeuges durch einen Taxiunternehmer).

Einen steuerbaren Vorgang in Bezug auf eine Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 NoVAG 1991 befreiten Kraftfahrzeugen kann nur der Unternehmer tätigen, der nach § 4 Z 1 auch allein als Abgabenschuldner in Betracht kommt (VwGH 9.2.2005, 2001/13/0042).

Der Verkauf von 6 gebrauchten Fahrzeugen der Marke Opel Zafira an die Bw. ist nach dem NoVAG wie folgt zu beurteilen:

Die Beendigung eines zu einer Vergütung gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 führenden Verwendungszwecks (wie der Verkauf eines Taxifahrzeuges) begründet die Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG 1991 (beim veräußernden Taxiunternehmer). Die bisherige Befreiung wird damit im Ergebnis rückgängig gemacht.

Nach dem NoVAG kann einen steuerbaren Vorgang in Bezug auf eine Lieferung oder Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 NoVAG befreiten Kraftfahrzeugen nur der Unternehmer tätigen, der die Lieferung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 NoVAG 1991 setzt. Durch Verkauf trat in Bezug auf das vom verkaufenden Unternehmer genutzte Taxifahrzeug eine Steuerpflicht im Sinne des § 1 Z 4 NoVAG ein.

Der Verkauf der strittigen Fahrzeuge an die Bw. selbst löste aber keine NoVA-Pflicht aus, da keiner der steuerbaren Vorgänge des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG 1991 erfüllt wurden.

In weiterer Folge unterliegt die Zulassung der Fahrzeuge durch die Bw. am 9. Oktober 2009 bzw. 30. November 2009 der Normverbrauchsabgabe (*„sofern nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 NoVAG 1991 erfolgt ist“*) und es kommt zu einer Steuerpflicht nach § 1 Z 3 NoVAG 1991. Als erstmalige Zulassung gilt auch eine Zulassung von Fahrzeugen, die bereits im Inland zugelassen waren, aber von der Normverbrauchsabgabe befreit waren.

Wird der Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 zwar verwirklicht, liegen aber die Voraussetzungen für eine Vergütung gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 vor, so bestehen keine Bedenken, die Steuerpflicht mit dem Vergütungsanspruch zu kompensieren. Es unterbleiben daher sowohl die Steuervorschreibung als auch die Vergütung.

Sollte ein Unternehmer ohne Erfüllung eines abgabepflichtigen Tatbestandes Normverbrauchsabgabe berechnen, weiterverrechnen oder auch abführen, so käme dennoch nicht die Vergütung, sondern eine Berichtigung gemäß § 201 BAO in Betracht. Der Käufer dieser Fahrzeuge hätte allenfalls einen zivilrechtlichen Anspruch auf Rückerstattung des bezahlten Betrages gegenüber dem Verkäufer.

Erst durch die Zulassung der Fahrzeuge im Oktober 2009 bzw. November 2009 durch die Bw. werden steuerpflichtige Vorgänge bei der Bw. verwirklicht, die jedoch bei Vorliegen der Voraussetzungen für eine Vergütung gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 mit dem Vergütungsanspruch kompensiert werden können.

Durch den streitgegenständlichen Verkaufsvorgang der Firma C GmbH an die Bw. selbst wurde kein Tatbestand des § 1 NoVAG 1991 verwirklicht.

Da im vorliegenden Fall die mit Kaufvertrag vom 16. September 2009 veräußerten Fahrzeuge als einer NoVA-Vergütung unmittelbar vorangegangenen Vorgänge keine normverbrauchsabgabepflichtige Tatbestände verwirklicht haben, besteht keine Berechtigung zu einer Vergütung der Normverbrauchsabgabe.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. Jänner 2013