



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., AdresseBw., vertreten durch RA, vom 12. Februar 2010 und vom 7. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Amtspartei, vom 13. Jänner 2010 betreffend Zurückweisung der Berufung vom 16. Dezember 2009 und vom 1. März 2010 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe November 2009 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### Verfahrensablauf

Am 27. November 2009 wurde durch Bw. beim Finanzamt eine **Erklärung über die Normverbrauchsabgabe** eingereicht.

Diese würde sich auf einen PKW Nissan Skyline mit der Fahrgestellnummer X. beziehen, welcher am 11. November 2009 erworben worden wäre.

Die Normverbrauchsabgabe wurde vom Berufungswerber wie folgt errechnet:

#### Tabelle

Bemessungsgrundlage	Steuersatz	Normverbrauchsabgabe
3.400,00 €	x 16%	544,00 €

Bonus/Malus gemäß § 6a NoVAG 1991	3.125,00 €
	3.669,00 €

Die CO<sub>2</sub>-Emission in g/km wurde mit „laut Verbrauch“ angegeben.

Vom Berufungswerber wurde die Erklärung bereits am 13. November 2009 unterzeichnet.

Die Entrichtung der NoVA in erklärter Höhe erfolgte ebenfalls am 27. November 2009.

Darüber wurde durch das Finanzamt am 27. November 2009 eine **Quittung**, BlockNr. 06558, QuittungNr. 21, ausgestellt. Diese wurde von einem Finanzbediensteten unterzeichnet.

Auf der Quittung findet sich auch Folgendes:

*„Bescheid über Pfändungsgebühr*

*Aufgrund der heutigen Amtshandlung wird gemäß § 26 Abgabenexekutionsordnung die nachstehende Pfändungsgebühr festgesetzt. Euro, Cent."*

Dieser Teil der Quittung ist nicht ausgefüllt und durchgestrichen.

Auf der Rückseite findet sich folgende Rechtsmittelbelehrung:

*„Rechtsmittelbelehrung*

*Gegen den Bescheid über die Pfändungsgebühr kann innerhalb eines Monats nach Zustellung bei dem vorbezeichneten Amt das Rechtsmittel der Berufung schriftlich oder telegrafisch eingebracht werden. Die Berufung ist zu begründen.*

*Durch Einbringung einer Berufung wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides gemäß § 254 BAO nicht gehemmt."*

Mit Schreiben vom **16. Dezember 2009** wurde **Berufung** gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe eingebracht und wie folgt begründet:

Es werde Berufung an den UFS erhoben gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 27. November 2009, Block Nr. 06558, QuittungNr. 21, zugestellt am selben Tag.

Der bekämpfte Bescheid werde vollinhaltlich wegen unrichtiger Sachverhaltsfeststellung infolge mangelnder Beweiswürdigung sowie wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten.

1.

Sachverhalt

Die Partei hätte in Japan mit Kaufvertrag vom 11. November 2009 das Fahrzeug der Marke Nissan, Skyline GTR, zu einem Kaufpreis von 3.400,00 € käuflich erworben. Das Amt der Tiroler Landesregierung hätte das gegenständliche Fahrzeug genehmigt und es sei dieses nach Österreich eingeführt worden. Gemäß § 6a NoVAG 1991 sei eine Steuer in der Höhe von 3.125,00 € vorgeschrieben worden.

2.

Der bekämpfte Bescheid erweise sich nunmehr als rechtswidrig, da

§ 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG 1991 wie folgt laute:

*„Die Abgabe beträgt höchstens 16% der Bemessungsgrundlage.“*

Wenngleich es infolge der durch BGBl. 46/2008 eingetretenen gesetzlichen Veränderung iSd § 6a NoVAG 1991, nunmehr in der Fassung 52/2009, gesetzlich vorgesehen sei, dass die Normverbrauchsabgabe um ein Bonus-Malus-System in Abhängigkeit von den Schadstoff- und CO<sub>2</sub>-Emissionen ergänzt werde, so müsse doch klar festgehalten werden, dass auch nach der angeführten Gesetzesnovelle die Deckelung der Normverbrauchsabgabe iSd

§ 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG 1991 mit 16% nach wie vor in Geltung sei.

Jedenfalls finde sich in der Textierung des neuen § 6a NoVAG 1991 keinerlei Bestimmung, wonach infolge der ergänzenden Besteuerung hinsichtlich des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes dieser Abgabenhöchstsatz von 16% der Bemessungsgrundlage nicht mehr in Geltung stehen würde. Es sei vielmehr so, dass trotz der Novelle und der damit in Zusammenhang stehenden Abgabenerhöhung bzw. allenfalls auch – Verminderung von einer einheitlichen Normverbrauchsabgabe ausgegangen werden müsse, weswegen – *expressis verbis* – jedenfalls die Normverbrauchsabgabe im Gesamten, also betreffend den Treibstoffverbrauch nach § 6 NoVAG 1991 als auch betreffend den CO<sub>2</sub>-Ausstoß gemäß § 6a NoVAG 1991 als einheitliche Abgabenvorschrift anzusehen sei und daher jedenfalls immer noch diesbezüglich der im § 6 Abs. 3 normierte Höchstsatz von 16% der Bemessungsgrundlage gelte.

In richtiger Gesetzesauslegung würde sohin, wie vom Berufungswerber selbst berechnet, die Normverbrauchsabgabe mit dem Höchstsatz von 16% aus 3.400,00 € (= Nettobasis), und sohin mit einem Betrag in der Höhe von 544,00 € vorzuschreiben gewesen sein.

3.

Selbst wenn man aber davon ausgehen würde, dass der Höchstsatz der Steuer gemäß § 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG 1991 nicht inklusive der CO<sub>2</sub>-Abgabe gemäß § 6a NoVAG 1991 zu sehen sein würde, würde die gegenständliche bekämpfte Steuervorschrift zu Unrecht erfolgt sein, da diese als verfassungswidrig anzusehen sei:

a

§ 6 NoVAG 1991 schreibe in dem schon zitierten Abs. 3 2. Satz für die Normverbrauchsabgabe betreffend den Treibstoffverbrauch einen Höchstsatz von 16% vor. In § 6a NoVAG 1991 fehle es an einem derartigen Höchstsatz. Allein schon dieses Fehlen eines Höchstsatzes betreffend Besteuerung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes im Vergleich zur Besteuerung des Treibstoffverbrauches widerspreche dem durch Art. 2 StGG normierten Willkürverbot und sei sachlich nicht gerechtfertigt. Es liege sohin im § 6a NoVAG 1991 ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vor, weswegen sich auch der bekämpfte Bescheid als gleichheitswidrig

erweise.

Gerade der gegenständliche Fall zeige diesen Umstand deutlich auf: Während die Besteuerung betreffend den Treibstoffverbrauch einen Betrag in der Höhe von 544,00 € festlege, ergebe sich gemäß § 6a NoVAG 1991 infolge des sachlich nicht differenzierten Fehlens des Höchstsatzes ein völlig unangemessener weiterer Steuerbetrag in der Höhe von 3.125,00 €. Vorgebracht werde auch, dass es sich diesbezüglich um keinen Härtefall handle, da der CO<sub>2</sub>-Ausstoß des gegenständlichen Fahrzeuges durchaus im Durchschnittsbereich liege. Diesbezüglich entspreche es der ständigen Rechtsprechung des VfGH, dass der Gesetzgeber von einer Durchschnittsbetrachtung ausgehen und auf den Regelfall abstellen müsse. Infolge der exorbitant erhöhten CO<sub>2</sub>-Abgabe aufgrund des Fehlens einer Deckelungsregelung erweise sich folglich § 6a NoVAG 1991 als sachlich nicht gerechtfertigt und gleichheitswidrig.

b

§ 6a NoVAG 1991 und in der Folge natürlich auch der bekämpfte Bescheid erweise sich aber auch deswegen als verfassungswidrig, da infolge des Fehlens der schon zitierten Deckelungsregelung gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstoßen werde. So hätte der VfGH in seiner Entscheidung VfSlg. 14.992 schon einmal eine außergewöhnliche Belastung als verfassungswidrig aufgehoben. Dies ebenfalls bei einer unzulässigen Kumulierung hoher Gebühren (VfGH vom 4.3.2006, V154/05) wie auch gegenständlich vorliegend.

Zu all dem komme, dass der VfGH bei der Beurteilung der Sachlichkeit eines Gesetzes auf die objektive Wirkung (den objektiven Gehalt) der Regelung und nicht auf die Intention des Rechtsgebers abstelle (VfSlg. 8.004, 8.457, 10.090, 10.365):

Gemäß den Erläuterungen hätte der Gesetzgeber mit der gegenständlichen Novellierung beabsichtigt, zur Anschaffung umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge die Normverbrauchabgabe um eine Steueränderung hinsichtlich Schadstoff- und CO<sub>2</sub>-Emissionen zu ergänzen. Dieses Ziel könne jedoch auch erreicht werden, indem eine Regelung festgehalten werde, welche einen demgemäßen Höchstsatz festlege, was jedoch offensichtlich vom Gesetzgeber (wenn man nicht ohnehin von der Geltung des Höchstsatzes gemäß § 6 Abs. 3 2. Satz ausgehe) übersehen worden sei. Die angeführten objektiven Wirkungen der Besteuerung gemäß § 6a NoVAG 1991 würden jedoch weit über das Ziel des Gesetzgebers hinausschießen, dies eben infolge des (möglichen) Fehlens eines Steuerhöchstsatzes.

Auch aus diesem Grunde erweist sich sohin der bekämpfte Bescheid als verfassungswidrig.

c

Schließlich widerspreche der bekämpfte Bescheid auch deswegen dem Gleichbehandlungsgrundsatz, da offensichtlich zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des BGBl. 46/2008, nunmehr idF BGBl. 52/2009, im Inland schon zugelassene Kraftfahrzeuge

nicht der CO<sub>2</sub>-Besteuerung unterliegen würden: Auch dies erweise sich als sachlich nicht differenziert und willkürlich, da gerade im Gebrauchtwagenbereich schon zugelassene (CO<sub>2</sub>-hochemittenten) nicht besteuert würde und daher bevorteilt seien gegenüber neu zuzulassenden Gebrauchtwagen bzw. importierten KFZ. Wenn schon gemäß den erläuterten Bemerkungen die Anschaffung umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge erreicht werden solle, so müsse dies wohl auch hinsichtlich im Inland schon zugelassener Fahrzeuge gelten. Dass dem nicht so sei, stelle eine gröbliche Benachteiligung von nach dem 1. Juli 2008 erstmalig zugelassenen Fahrzeugen bzw. Fahrzeugbesitzern dar und einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz.

4.

Aber auch die Höhe der durch § 6a NoVAG 1991 normierten CO<sub>2</sub>-Ausstoßbesteuerung – 25,00 € je g/km – sei völlig willkürlich, sachlich nicht nachvollziehbar, inwiefern gerade dieser Steuersatz herangezogen werde. Wenn man bedenke, dass mit Sicherheit eine sehr große Zahl an KFZ den Schwellenwert von 180g/km bzw. ab 1. Jänner 2010 von 169g/km um Einiges überschreite und noch dazu eine Relation zur Verbrauchsbesteuerung gemäß § 6 NoVAG 1991 herstelle, so erweise sich der herangezogene Steuersatz für sich schon bei Weitem überhöht und sei unverhältnismäßig iSd vom VfGH entwickelten Rechtsprechung zu Artikel 2 StGG.

Wenigstens würden je nach Überschreitungsgrad der 180 g/km bzw. 160 g/km-Grenze mehrere Schwellenwerte gestaffelt zu normieren gewesen. Dies mit fallendem Eurowert je g/km, sodass es letztlich zu einer progressiven Besteuerung komme. Somit erweise sich auch in diesem Sinne der demgegenüber starr gewählte Steuerbetrag von 25,00€ je g/km als sachlich nicht ausgewogen.

5.

Sachlich nicht gerechtfertigt sei auch der Umstand, dass die in § 6a NoVAG 1991 geregelte Steuerverminderung bei geringem CO<sub>2</sub>-Ausstoß (gegenüber dem hohen CO<sub>2</sub>-Ausstoß) sehr wohl mit höchstens 300,00 € fixiert sei. Es sei nicht einzusehen bzw. nicht nachvollziehbar, inwiefern eine Steuererhöhung für CO<sub>2</sub>-Ausstoß nicht gedeckelt sei, eine Steuerminderung aber schon, auch dies erweise sich als willkürlich und daher gleichheitswidrig.

6.

Nicht bedacht worden sei bei der Novelle gemäß BGBl. 46/2008, nunmehr idF BGBl. 52/2009, auch die in weiterer Folge dadurch wohl mit Sicherheit bewirkte erhöhte Belastung der Luft mit Feinstaub bzw. Feinstaubpartikeln: Aufgrund der Tatsache, dass dieselbetriebene KFZ einen deutlich geringeren CO<sub>2</sub>-Ausstoß verursachen würden als benzinbetriebene KFZ, werde es durch die zügellose CO<sub>2</sub>-Besteuerung zweifelsfrei zu einer eklatanten Verschiebung der Zulassungszahlen hin zu Dieselmotorkraftfahrzeugen kommen, da diese nunmehr einen deutlichen

Preisvorteil aufweisen würden. Die dadurch landesweit bewirkte erhöhte Belastung der Luft mit Feinstaubpartikeln sei evident und sei offensichtlich vom Gesetzgeber nicht bedacht worden. Um der Wahrung des Gleichheitssatzes Genüge zu tun, würde sohin entweder die CO<sub>2</sub>-Besteuerung auf ein geringeres Maß zu reduzieren sein, oder aber ergänzend zur (Dieselfahrzeuge weitestgehend nicht betreffenden) CO<sub>2</sub>-Besteuerung eine Besteuerung der Emission von Feinstaubpartikeln vorzunehmen gewesen sein. Da dies nicht geschehen sei, liege darin auch eine Verletzung des Artikels 2 des StGG.

7.

Schließlich verstoße der § 6a NoVAG 1991 auch in dreifacher Hinsicht gegen den EG-Vertrag:

a

Der Europäische Gerichtshof habe sich in seinem Urteil vom 21.3.2002, Rs. C-451/99, Cura Anlagen, schon einmal aufgrund eines Vorabentscheidungsgesuchs des HG Wien mit § 12a NoVAG 1991 beschäftigt und hierzu ausgeführt, dass diesbezüglich keine Bedenken gegen eine solche Abgabe bestehen würden, wenn sie das Ziel verfolgen würde, der Anschaffung und dem Besitz von Fahrzeugen mit einem hohen Kraftstoffverbrauch entgegen zu wirken (Rz 68).

Der EuGH stelle dann weiter fest, dass die Normverbrauchsabgabe als Verbrauchsabgabe zu qualifizieren sei, bei der der Belastungsgrund die laufende Nutzung und nicht der Verkehrsakt der Zulassung sei (dazu auch im Urteil vom 29.4.2004, Rs. C-387/01). Der EuGH führe dazu aber auch aus, dass hinsichtlich dieser Verbrauchsabgabe jedenfalls der europarechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in Geltung stehe. Infolge der oben angeführten Konsequenzen der fehlenden Höchstsatzregelung des § 6a NoVAG 1991 sei jedoch dieser Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in höchstem Maße gebrochen und widerspreche dies dem EG-Vertrag.

b

In Wahrheit werde durch § 6a NoVAG 1991 auch die europarechtlich zweifelsfrei in Geltung stehende Warenverkehrsfreiheit verletzt:

Infolge der angeführten exorbitanten und grenzenlosen CO<sub>2</sub>-Besteuerung werde es hinkünftig für Unternehmer, welche gewerblich KFZ veräußern würden, nicht mehr möglich sein, beispielsweise aus Deutschland oder Italien gebrauchte KFZ nach Österreich zu veräußern: Während nämlich für Neuzulassungen beim Import ins österreichische Inland das neue NoVAG inklusive der CO<sub>2</sub>-Besteuerung auf alle Neufahrzeuge gleichermaßen greifen werde und sohin letztlich ohne Preisverzerrung auf den Konsumenten übergewälzt werden könne, gelte dies für gebrauchte Fahrzeuge nicht, da schon im Inland zugelassenen KFZ nicht der CO<sub>2</sub>-Besteuerung unterliegen würden.

Gröblich benachteiligt durch die gegenständliche gesetzliche Regelung würden daher jene

gewerblichen KFZ-Veräußerungsunternehmen, welche beispielsweise von Deutschland oder Italien aus Gebrauchtwagen nach Österreich exportieren wollten, im Vergleich zu inländischen demgemäßen Unternehmungen, da eben für diese aufgrund der schon bestehenden inländischen Zulassung die exorbitante Steuervorschreibung gemäß § 6a NoVAG 1991 nicht wirksam werde. Gerade wenn man eben infolge der fehlenden Deckelung des Steuersatzes nach § 6a NoVAG 1991 die für Mittelklassewagen oder auch größerer Fahrzeuge horrende Höhe der CO<sub>2</sub>-Abgabe betrachte, werde sofort ersichtlich, dass durch die gegenständliche CO<sub>2</sub>-Abgabe es für grenznahe Autounternehmen de facto unmöglich sein werde, Gebrauchtwagen in den österreichischen Markt zu veräußern, weswegen eben, wie hiermit geltend gemacht, die europarechtlich garantierte Grundfreiheit der Warenverkehrsfreiheit verletzt werde.

Dies werde auch für den privaten Gebrauchtwagenmarkt absolut manifest: Gerade die zunehmende Zahl der staatenübergreifend zum Beispiel über das Internet abgewickelten bzw. angebahnten Auto-Gebrauchtwagen-Verkäufe bringe hervor, wie sehr hier durch die gegenständliche Regelung in die europarechtlich garantierte Warenverkehrsfreiheit eingegriffen werde: Österreichische „private“ Erwerber würden gegenüber dem restlichen europäischen Gebrauchtwagenmarkt durch die Regelung des § 6a NoVAG 1991 geradezu radikal abgesichert bzw. von diesem ausgeschlossen.

Zusammengefasst bedeute all dies: Durch die vom österreichischen Gesetzgeber gewählte Art der Normierung des § 6a NoVAG 1991 sei im Sinne der vom EuGH entwickelten „Dassonville-Formel“ Artikel 28 des EGV verletzt, da diese Regelung geeignet ist, den innergemeinschaftlichen Handel hinsichtlich gebrauchter KFZ unmittelbar tatsächlich zu behindern, weswegen eine unzulässige Maßnahme kontingentgleicher Wirkung vorliegen würde.

c

Gemäß ständiger Rechtsprechung des EuGH gelte unter Heranziehung des Loyalitätsgrundsatzes (Artikel 10 EGV) die wettbewerbsrechtliche Bestimmung des EG-Vertrages nach Artikel 81 auch für Maßnahmen der Mitgliedstaaten selbst. Folglich sei auch die Gesetzgebung an die Bestimmung des Artikels 81 EGV gebunden. Wie sich aus den Ausführungen des Vorpunktes erhellen würde, werde durch die Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 auch unzulässigerweise in das Wettbewerbsrecht der Europäischen Union eingegriffen. Zweifelsfrei trete innergemeinschaftlich durch diese Bestimmung nämlich eine Einschränkung und auch eine Verfälschung des Wettbewerbes innerhalb des Binnenmarktes ein.

Diese Verfälschung lasse sich aufgrund des exorbitanten Ausmaßes der durch die CO<sub>2</sub>-Besteuerung verursachten Preisverzerrung auch nicht mit europaweiten oder internationalen

Klimaschutzziele rechtfertigen.

8.

Ausdrücklich werde hiermit aber auch die Verletzung der zwischen Österreich und Japan direkt und indirekt in Geltung stehenden Handels- und Steuerabkommen eingewendet. Die gegenständliche Versteuerung gemäß § 6a NoVAG 1991 stelle ein völkerrechtlich unrechtmäßiges Handelshindernis zwischen Österreich und Japan dar, eventualiter werde auch die dadurch bewirkte rechtlich unzulässige Verzollung einer Handelsware eingewendet. Insbesondere werde das GATT-Abkommen verletzt, wobei ausdrücklich auf Artikel 1 desselben verwiesen werde, wonach jede Vertragspartei Handelsvorteile, die sie einer anderen Partei einräume, auch allen übrigen Vertragsparteien zukommen lassen müsse. Gegenständlich werde also auch der Gedanke des Freihandels sowie der Gedanke der Nichtdiskriminierung verletzt. Die Partei behalte sich hiermit die Anrufung des internationalen Gerichtshofes bzw. der Japanischen Botschaft vor.

Aus all diesen Gründen werde folgender Antrag gestellt:

Der Unabhängige Finanzsenat wolle der Berufung gegen den Bescheid vom 27. November 2009 Folge geben, die Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 544,00 € festsetzen und den Mehrbetrag in der Höhe von 3.125,00 € an den Berufungswerber zurückerstatten.

In einem werde folgender Antrag gestellt:

Der Unabhängige Finanzsenat wolle gemäß § 38a AVG infolge der aufgezeigten Verletzungen europarechtlicher Vorschriften gegenständliche Causa zu den Fragen, ob die Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 gegen den europarechtlich verankerten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz bzw. auch die Warenverkehrsfreiheit und dem Artikel 81 (Wettbewerbsrecht) sowie gegen Artikel 90 EGV verstoße, dem Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung gemäß Artikel 234 EG-Vertrag vorlegen.

Außerdem werde hiermit angeregt:

Der Unabhängige Finanzsenat wolle hinsichtlich des § 6a NoVAG 1991 gemäß Artikel 140 B-VG ein Gesetzesprüfungsverfahren beim österreichischen VfGH einleiten.

Folgende Unterlagen wurden beigelegt:

Erklärung über die Normverbrauchsabgabe vom 27. November 2009, Buchungsmitteilung vom 1. Dezember 2009, Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der Tiroler Landesregierung, Quittung über die Entrichtung der NoVA vom 27. November 2009, Kaufvertrag vom 11. November 2009.

Mit **Zurückweisungsbescheid vom 13. Jänner 2010** wurde die Berufung vom 16. Dezember 2009 betreffend Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe vom 27. November 2009 gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen und wie folgt begründet:

Im Schreiben vom 16. Dezember 2009 sei Berufung gegen die vom Abgabepflichtigen selbst eingebrachte NoVA 2 – Erklärung eingebracht worden. Das Rechtsmittel richte sich sozusagen gegen die selbst ausgefüllte und beim Finanzamt eingebrachte Erklärung. Aufgrund des Einbringens dieser Erklärung sei die NoVA mit 1. Dezember 2009 in der Höhe von 3.669,00 € gebucht worden.

Hierzu werde mitgeteilt, dass die NoVA-Anmeldung vom 27. November 2009 keinen Bescheid iSd BAO darstellen würde, weswegen ein ordentliches Rechtsmittel unzulässig sein würde.

Mit Schreiben vom **12. Februar 2010** wurde folgende **Berufung** wegen Festsetzung der Normverbrauchsabgabe eingereicht:

Es werde gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 13. Jänner 2010, zugestellt am 15. Jänner 2010, Berufung an den UFS erhoben.

Der bekämpfte Bescheid werde vollinhaltlich wegen unrichtiger Sachverhaltsfeststellung infolge mangelnder Beweiswürdigung sowie wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten und es werde hierzu ausgeführt:

1.

Am 27. November 2009 hätte der Berufungswerber beim Finanzamt eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe eingebracht. Auf Nettobasis hätte sich sohin im Hinblick auf § 6 NoVAG 1991 sowie § 6a NoVAG 1991 eine zu entrichtende Normverbrauchsabgabe in Höhe von 3.669,00 € ergeben. Gemäß § 6a NoVAG 1991 ergebe sich sohin eine darin enthaltene Gebühr in der Höhe von 3.125,00 € für die entrichtete CO<sub>2</sub> Steuer und sei diese bereits in der entrichteten Gebühr in der Höhe von 3.669,00 € enthalten.

Mit Berufung vom 14. Dezember 2009 an das Finanzamt sei nunmehr seitens des Berufungswerbers beantragt worden, der UFS wolle der Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 27. November 2009 Folge geben, die Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 544,00 € festsetzen und den Mehrbetrag in der Höhe von 3.125,00 € an den Berufungswerber rückerstatten.

2.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 13. Jänner 2010 sei die gegenständliche Berufung vom 14. Dezember 2009 gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen worden. Im Wesentlichen würde dies die bescheidausstellende Behörde damit begründen, dass eine Berufung gegen den bekämpften Bescheid nicht zulässig sein würde, da die gegenständliche Normverbrauchsabgabe nicht bescheidmäßig festgesetzt worden wäre – die Bemessung würde sohin im Sinne einer Selbstbemessungsabgabe aufgrund des Abgabengesetzes selbst erfolgen und mit Berufung seien nur Bescheide anfechtbar, weswegen ein ordentliches Rechtsmittel unzulässig sein würde.

a

Obwohl die berufungserhebende Partei eine bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe bei der zuständigen Behörde fristgerecht verlangt hätte, sei diesem Verlangen nicht Folge gegeben worden und der berufungswerbenden Partei vielmehr lediglich die gegenständliche Quittung Block Nr. 06558, QuittungsNr. 21, vom 27. November 2009, sowie die „Erklärung über die Normverbrauchsabgabe“ vom 27. November 2009 ausgestellt worden. Dies stelle eine Verletzung des Rechtes der Partei auf ein „fairer Verfahren“ gemäß Art. 6 MRK dar, welche hiermit geltend gemacht werde.

Ausdrücklich beantragt werde hiezu die Parteieneinvernahme der berufungswerbenden Partei.

b

Die im gegenständlichen Steuerverfahren ausgestellte Quittung vom 27. November 2009, Block Nr. 06558, QuittungsNr. 21, sowie die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe vom 27. November 2009 seien in jedem Fall als bescheidmäßige Festsetzung der zu entrichtenden Abgabe zu deuten, was hiermit geltend gemacht werde. Gemäß § 198 Abs. 1 und 2 BAO hätten Abgabenbescheide die Art und Höhe der Abgaben sowie den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabefestsetzung zu enthalten. Der gegenständliche Abgabenbescheid erfülle durch die Angabe über die Abgabenhöhe sowie über den Vermerk NoVA die Voraussetzungen des § 198 Abs. 1 und 2 BAO. Eine Angabe zur Fälligkeit sei im gegenständlichen Fall nicht zwingend vorgeschrieben, da der Abgabebetrag bereits zur Gänze zum Zeitpunkt der Ausstellung bezahlt worden wäre und sohin zu keiner Nachforderung führen könne gemäß § 198 Abs. 2 BAO.

c

Würde von der Berufungsbehörde im gegenständlichen Berufungsverfahren das Argument der bescheidmäßigen Abgabefestsetzung mittels ausgestellter Quittung sowie mittels ausgestellter Erklärung über die Normverbrauchsabgabe nicht aufgegriffen werden, so werde von der berufungswerbenden Partei geltend gemacht, dass die gegenständliche Festsetzung der Abgabenhöhe in Form eines mündlichen Bescheides erfolgt sei und sohin jedenfalls die Berufung gegen einen mündlichen Bescheid zulässig sein würde.

3.

Gemäß § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO könne auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen. Dies müsse jedoch gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO vom Antragsteller binnen eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages beantragt werden.

Gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG 1991 liege die Erhebung der NoVA-Abgabe in den Fällen des § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 dem Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt habe. Gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG 1991 hätte der Abgabenschuldner bis spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung

einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen habe.

Im gegenständlichen Fall sei die Anmeldung durch den Abgabenschuldner im Wege der Selbstberechnung gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG 1991 am 27. November 2009 beim dafür zuständigen Finanzamt erfolgt. In weiterer Folge nunmehr die gegenständlich selbstberechnete Abgabenerklärung mit 27. November 2009, welche mit der Unterschrift eines Finanzbeamten versehen worden wäre. Anschließend sei hierüber mittels einer Quittung Nr. 21 vom 27. November 2009, BlockNr. 06558 die NoVA-Abgabe in der Höhe von 3.669,00 € samt Unterschrift des zuständigen Finanzbediensteten bescheidmäßig festgesetzt und ausgestellt worden. Mit der Buchungsmitteilung Nr. 1 vom 1. Dezember 2009 sei auch seitens des Finanzamtes der Eingang der NoVA-Abgaben in der Höhe von 3.669,00 € bestätigt worden.

Mit eingebrachter Berufung des Berufungswerbers vom 14. Dezember 2009 beim Finanzamt sei nunmehr seitens des Berufungswerbers die bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 544,00 € beantragt worden. Dieser Antrag erfülle jedenfalls auch die Voraussetzungen des § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO und würde im Übrigen von der zuständigen Behörde jedenfalls als Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung binnen eines Monats gedeutet werden müssen, was hiermit ausdrücklich geltend gemacht werde. In richtiger Rechtsauslegung würde die zuständige Behörde also jedenfalls eine bescheidmäßige Festsetzung der gegenständlichen Abgabe vornehmen müssen. Unerklärlich bleibe sohin, dass die bescheidausstellende Behörde zuerst die Anmeldung mittels Selbstberechnung vorschreibe, und anschließend die beantragte bescheidmäßige Festsetzung der Abgabenhöhe mit der Begründung ablehne, dass eine Berufung für nichtbescheidmäßig festgesetzte Abgaben nicht zulässig sein würde.

4.

Auch der Hinweis auf eine „umseitig vorhandene Rechtsmittelbelehrung“ auf der gegenständlich ausgestellten Quittung deute auf den bescheidmäßigen Charakter der festgesetzten Abgabe hin. Weiters werde geltend gemacht, dass die ausgestellte Quittung Block Nr. 06558, QuittungNr. 21, eindeutig als Bescheid betitelt sei und gemäß Rechtsmittelbelehrung auf der Rückseite ein Rechtsmittel gegen „diesen“ Bescheid innerhalb eines Monats nach Zustellung erfolgen könne. Dies sei fristgerecht mit der Berufung des Berufungswerbers vom 14. Dezember 2009 erfolgt.

5.

Die gegenständliche Vorgangsweise der Finanzbehörden stelle in jedem Fall eine Verletzung des Rechtes der Partei auf ein „fairer Verfahren“ gemäß Art. 6 MRK dar und es werde diese Verletzung hiermit geltend gemacht.

Aus all diesen Gründen werde der Antrag gestellt, der UFS wolle der Berufung gegen den

Bescheid des Finanzamtes vom 13. Jänner 2010 stattgeben, den bekämpften Bescheid vom 13. Jänner 2010 aufheben, der Berufung des Berufungswerbers vom 14. Dezember 2009 Folge geben, sowie die Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 544,00 € festsetzen und den Mehrbetrag in der Höhe von 3.125,00 € an den Berufungswerber rückerstatten.

Zudem werde der Antrag gestellt, der UFS wolle gemäß § 38a AVG infolge der aufgezeigten europarechtlichen Vorschriften gemäß Berufung des Berufungswerbers vom 14. Dezember 2009 die gegenständliche Causa zu den Fragen, ob die Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 gegen den europarechtlich verankerten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz bzw auch die Warenverkehrsfreiheit und den Artikel 81 (Wettbewerbsrecht) sowie Artikel 90 EGV verstoße, dem Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung gemäß Artikel 234 EG-Vertrag vorlegen.

Außerdem werde angeregt, der UFS wolle hinsichtlich des § 6a NoVAG 1991 gemäß Artikel 140 B-VG ein Gesetzesprüfungsverfahren beim österreichischen Verfassungsgerichtshof amtswegig einleiten.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2010** wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen wie folgt:

Strittig sei im gegenständlichen Berufungsverfahren die Zulässigkeit einer Berufung gegen die bescheidmäßige Erledigung einer Selbstberechnungsabgabe.

Unstrittig erscheine folgender Sachverhalt:

Der Berufungswerber hätte am 27. November 2009 zwecks Entrichtung der Normverbrauchsabgabe für einen PKW Nissan Skyline beim Infocenter des Finanzamtes vorgesprochen. Sämtliche – für die Berechnung der NoVA notwendigen – Unterlagen seien von ihm vorgelegt worden.

Der Berufungswerber hätte gemeinsam mit dem Sachbearbeiter des Finanzamtes den Malus für den CO<sub>2</sub> Ausstoß ermittelt. Die Zahlen (km/l) auf der Übersetzung des Typenscheines aus dem Japanischen seien vom Berufungswerber erläutert worden. Anschließend sei vom Berufungswerber der ermittelte Abgabenbetrag in der Abteilung „Abgabensicherung“ (Finanzkasse) einbezahlt worden. Als Nachweis für die Einzahlung sei dem Berufungswerber eine Quittung (Formular AS 211) mit der Nr. 21 aus dem Quittungsblock Nr. 06558 ausgehändigt worden. Da diese Quittungsblöcke auch bei Exekutionsmaßnahmen Verwendung finden würden, sei auf den Quittungen auch ein Bescheid über eine allfällige Pfändungsgebühr angeführt. Aus der im Akt befindlichen Durchschrift sei eindeutig ersichtlich, dass das Betragsfeld dieser Pfändungsgebühr durchgestrichen sei. Auf der Quittung befinde sich somit kein Hinweis auf das Vorliegen eines Bescheides.

Mit Schriftsatz vom 14. Dezember 2009 sei vom Vertreter des Berufungswerbers Berufung gegen den Bescheid vom 27. November 2009, Block 06558, QuittungsNr. 21, an den UFS

eingebraucht worden. Diese Berufung sei mit Bescheid vom 13. Jänner 2010 wegen mangelnder Bescheidqualität als unzulässig zurückgewiesen worden. Gegen diesen Zurückweisungsbescheid sei vom Vertreter des Berufungswerbers mit Schriftsatz vom 9. Februar 2010 neuerlich eine Berufung an den UFS eingebracht worden.

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO sei jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hätte den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergehe.

Gemäß § 243 BAO seien Berufungen zulässig gegen Bescheide, die Abgabenbehörden in erster Instanz erlassen würden, soweit in Abgabevorschriften nicht anderes bestimmt sei. Daraus ergebe sich, dass nur Bescheide mit Berufung anfechtbar seien.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit a BAO hätte die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig sein würde.

Eine Berufung sei vor Allem unzulässig bei mangelnder Bescheidqualität (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 273, Tz 2). Mit Berufung anfechtbar seien – wie bereits oben erwähnt – nur Bescheide. Daher seien Berufungen gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (Z.B. VwGH 20.12.1999, 99/17/0325, 0326, VwGH 15.5.2000, 95/17/0458, VwGH 18.6.2001, 2001/17/0044).

Eine Quittung über die Empfangnahme von Geldbeträgen sei eine schriftliche Bestätigung für den Abgabepflichtigen über die Entrichtung einer Abgabe. Diese Quittung stelle jedoch eine Erledigung ohne Bescheidcharakter dar (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 92, Tz 17) und sei demgemäß nicht mit Berufung anfechtbar.

Info: Einem zwischenzeitlich eingebrachten Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der NoVA 11/2009 sei mit rechtsmittelfähigem Bescheid vom 1. März 2010 nachgekommen worden.

Mit Schreiben vom **13. April 2010** wurde der **Antrag auf Entscheidung** über obige Berufung **durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz** gestellt.

Mit Schreiben vom **25. Februar 2010** wurde ein **Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe** gemäß § 201 Abs. 1 und Abs. 2 BAO gestellt:

Die Partei würde betreffend der selbstberechneten Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 3.669,00 € zu Block Nr. 06558, Quittungsnr. 21, vom 27. November 2009 den Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe stellen.

Da die gegenständliche Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 3.669,00 € mittels Selbstberechnung der Abgabenbehörde durch den Abgabepflichtigen am 27. November 2009 erfolgt sei und sohin innerhalb der Jahresfrist gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO liege, werde die bescheidmäßige Festsetzung der Höhe der Normverbrauchsabgabe im gegenständlichen Fall beantragt.

Mit **Bescheid vom 1. März 2010** wurde die **Normverbrauchsabgabe** mit 3.669,00 € festgesetzt.

Diese würde den Nissan Skyline mit der Fahrgestellnummer X. betreffen und wie folgt berechnet werden:

### Tabelle

Bemessungsgrundlage	Steuersatz	Normverbrauchsabgabe
3.400,00 €	x 16%	544,00 €
Bonus/Malus gemäß § 6a NoVAG 1991		<u>3.125,00 €</u>
		3.669,00 €

Die Berechnung sei gemeinsam mit dem Abgabepflichtigen bei seiner persönlichen Vorsprache am 27. November 2009 erfolgt.

Berechnung CO<sub>2</sub>-Zuschlag:

Durchschnittsverbrauch 12,2 l x 25 = 305g CO<sub>2</sub> minus 180g CO<sub>2</sub> = 125g CO<sub>2</sub> x 25,00 €/g  
= 3.125,00 € Zuschlag

Für die Berechnung sei der Durchschnittsverbrauch deshalb herangezogen worden, da keine CO<sub>2</sub> Werte vorgelegen wären. Der Durchschnittsverbrauch sei aufgrund der Übersetzung aus den Papieren des Herstellers und unter Mitwirkung des Steuerpflichtigen erfolgt.

Mit Schreiben vom **7. April 2010** wurde **Berufung** eingereicht gegen obigen Bescheid vom 1. März 2010 wie folgt:

Der bekämpfte Bescheid werde vollinhaltlich wegen unrichtiger Sachverhaltsfeststellung infolge mangelnder Beweiswürdigung sowie wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten und hierzu ausgeführt wie folgt:

#### 1. Sachverhalt

Die Partei hätte in Japan mit Kaufvertrag vom 11. November 2009 das Fahrzeug der Marke Nissan, Skyline GTR, zu einem Kaufpreis von 3.400,00 € käuflich erworben. Das Amt der Tiroler Landesregierung hätte das gegenständliche Fahrzeug genehmigt und es sei dieses nach Österreich eingeführt worden. Gemäß § 6a NoVAG 1991 sei eine Steuer in der Höhe von 3.125,00 € vorgeschrieben worden.

#### 2.

Anschließend sei seitens der berufungswerbenden Partei am 14. Dezember 2009 das Rechtsmittel der Berufung erhoben worden, welche mit Zurückweisungsbescheid vom 13. Jänner 2010 seitens der Amtspartei zurückgewiesen worden wäre. Im Wesentlichen hätte

die Behörde den Zurückweisungsbescheid damit begründet, dass die NoVA-Anmeldung vom 27. November 2009 keinen Bescheid iSd BAO darstellen würde, weswegen ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig sein würde. Anschließend sei der gegenständliche Zurückweisungsbescheid mit Berufung der berufungswerbenden Partei vom 9. Februar 2010 bekämpft worden.

Mit Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 201 Abs. 1 und Abs. 3 BAO sei nunmehr seitens der berufungswerbenden Partei mit Schriftsatz vom 23. Februar 2010 die bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe betreffend der selbstberechneten Normverbrauchsabgabe der berufungswerbenden Partei in der Höhe von 3.699,00 € vom 27. November 2009 beantragt worden. Aufgrund dieses Antrages der berufungswerbenden Partei sei nunmehr seitens der Amtspartei mit 1. März 2010 die Normverbrauchsabgabe bescheidmäßig in der Höhe von 3.669,00 € festgesetzt worden.

3.

Der bekämpfte Bescheid erweise sich nunmehr als rechtswidrig, da § 6 Abs. 3

2. Satz NoVAG 1991 wie folgt laute:

*„Die Abgabe beträgt höchstens 16% der Bemessungsgrundlage.“*

Wenngleich es infolge der durch BGBl. 46/2008 eingetretenen gesetzlichen Veränderung iSd § 6a NoVAG 1991, nunmehr in der Fassung 52/2009, gesetzlich vorgesehen sei, dass die Normverbrauchsabgabe um ein Bonus-Malus-System in Abhängigkeit von den Schadstoff- und CO<sub>2</sub>-Emissionen ergänzt werde, so müsse doch klar festgehalten werden, dass auch nach der angeführten Gesetzesnovelle die Deckelung der Normverbrauchsabgabe iSd § 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG 1991 mit 16% nach wie vor in Geltung sei.

Jedenfalls finde sich in der Textierung des neuen § 6a NoVAG 1991 keinerlei Bestimmung, wonach infolge der ergänzenden Besteuerung hinsichtlich des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes dieser Abgabenhöchstsatz von 16% der Bemessungsgrundlage nicht mehr in Geltung stehen würde. Es sei vielmehr so, dass trotz der Novelle und der damit in Zusammenhang stehenden Abgabenerhöhung bzw. allenfalls auch –Verminderung von einer einheitlichen Normverbrauchsabgabe ausgegangen werden müsse, weswegen – expressis verbis – jedenfalls die Normverbrauchsabgabe im Gesamten, also betreffend den Treibstoffverbrauch nach § 6 NoVAG als auch betreffend den CO<sub>2</sub>-Ausstoß gemäß § 6a NoVAG 1991 als einheitliche Abgabenvorschrift anzusehen sei und daher jedenfalls immer noch diesbezüglich der im § 6 Abs.3 normierte Höchstsatz von 16% der Bemessungsgrundlage gelte.

In richtiger Gesetzesauslegung würde sohin, wie vom Berufungswerber selbst berechnet, die Normverbrauchsabgabe mit dem Höchstsatz von 16% aus 3.400,00 € (= Nettobasis), und

sohin mit einem Betrag in der Höhe von 544,00 € vorzuschreiben gewesen sein.

4.

Selbst wenn man aber davon ausgehen würde, dass der Höchstsatz der Steuer gemäß § 6 Abs. 3 2. Satz NoVAG 1991 nicht inklusive der CO<sub>2</sub>-Abgabe gemäß § 6a NoVAG 1991 zu sehen sein würde, würde die gegenständliche bekämpfte Steuervorschreibung zu Unrecht erfolgt sein, da diese als verfassungswidrig anzusehen sei:

a

§ 6 NoVAG 1991 schreibe indem schon zitierten Abs. 3 2. Satz für die Normverbrauchsabgabe betreffend den Treibstoffverbrauch einen Höchstsatz von 16% vor. In § 6a NoVAG 1991 fehle es an einem derartigen Höchstsatz. Allein schon dieses Fehlen eines Höchstsatzes betreffend Besteuerung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes im Vergleich zur Besteuerung des Treibstoffverbrauches widerspreche dem durch Art. 2 StGG normierten Willkürverbot und sei sachlich nicht gerechtfertigt. Es liege sohin im § 6a NoVAG 1991 ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vor, weswegen sich auch der bekämpfte Bescheid als gleichheitswidrig erweise.

Gerade der gegenständliche Fall zeige diesen Umstand deutlich auf: Während die Besteuerung betreffend den Treibstoffverbrauch einen Betrag in der Höhe von 544,00 € festlege, ergebe sich gemäß § 6a NoVAG 1991 infolge des sachlich nicht differenzierten Fehlens des Höchstsatzes ein völlig unangemessener weiterer Steuerbetrag in der Höhe von 3.125,00 €. Vorgebracht werde auch, dass es sich diesbezüglich um keinen Härtefall handle, da der CO<sub>2</sub>-Ausstoß des gegenständlichen Fahrzeuges durchaus im Durchschnittsbereich liege. Diesbezüglich entspreche es der ständigen Rechtsprechung des VfGH, dass der Gesetzgeber von einer Durchschnittsbetrachtung ausgehen und auf den Regelfall abstellen müsse. Infolge der exorbitant erhöhten CO<sub>2</sub>-Abgabe aufgrund des Fehlens einer Deckelungsregelung erweise sich folglich § 6a NoVAG 1991 als sachlich nicht gerechtfertigt und gleichheitswidrig.

b

§ 6a NoVAG 1991 und in der Folge natürlich auch der bekämpfte Bescheid erweise sich aber auch deswegen als verfassungswidrig, da infolge des Fehlens der schon zitierten Deckelungsregelung gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstoßen werde. So hätte der VfGH in seiner Entscheidung VfSlg. 14.992 schon einmal eine außergewöhnliche Belastung als verfassungswidrig aufgehoben. Dies ebenfalls bei einer unzulässigen Kumulierung hoher Gebühren (VfGH vom 4.3.2006, V154/05) wie auch gegenständlich vorliegend.

Zu all dem komme, dass der VfGH bei der Beurteilung der Sachlichkeit eines Gesetzes auf die objektive Wirkung (den objektiven Gehalt) der Regelung und nicht auf die Intention des Rechtsgebers abstelle (VfSlg. 8.004, 8.457, 10.090, 10.365):

Gemäß den Erläuterungen hätte der Gesetzgeber mit der gegenständlichen Novellierung beabsichtigt, zur Anschaffung umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge die Normverbrauchabgabe um eine Steueränderung hinsichtlich von Schadstoff- und CO<sub>2</sub>-Emissionen zu ergänzen. Dieses Ziel könne jedoch auch erreicht werden, indem eine Regelung festgehalten werde, welche einen demgemäßen Höchstsatz festlege, was jedoch offensichtlich vom Gesetzgeber (wenn man nicht ohnehin von der Geltung des Höchstsatzes gemäß § 6 Abs. 3 2. Satz ausgehe) übersehen worden sei. Die angeführten objektiven Wirkungen der Besteuerung gemäß § 6a NoVAG 1991 würden jedoch weit über das Ziel des Gesetzgebers hinausschießen, dies eben infolge des (möglichen) Fehlens eines Steuerhöchstsatzes.

Auch aus diesem Grunde erweist sich sohin der bekämpfte Bescheid als verfassungswidrig.

c

Schließlich widerspreche der bekämpfte Bescheid auch deswegen dem Gleichbehandlungsgrundsatz, da offensichtlich zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des BGBl. 46/2008, nunmehr idF BGBl. 52/2009, im Inland schon zugelassene Kraftfahrzeuge nicht der CO<sub>2</sub>-Besteuerung unterliegen würden: Auch dies erweise sich als sachlich nicht differenziert und willkürlich, da gerade im Gebrauchtwagenbereich schon zugelassene (CO<sub>2</sub>-hochemittenten) nicht besteuert würde und daher bevorteilt seien gegenüber neu zuzulassenden Gebrauchtwagen bzw. importierten KFZ. Wenn schon gemäß den erläuterten Bemerkungen die Anschaffung umweltfreundlicher Kraftfahrzeuge erreicht werden solle, so müsse dies wohl auch hinsichtlich im Inland schon zugelassener Fahrzeuge gelten. Dass dem nicht so sei, stelle eine gröbliche Benachteiligung von nach dem 1. Juli 2008 erstmalig zugelassenen Fahrzeugen bzw. Fahrzeugbesitzern dar und einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz.

5.

Aber auch die Höhe der durch § 6a NoVAG 1991 normierten CO<sub>2</sub>-Ausstoßbesteuerung – 25,00 € je g/km – sei völlig willkürlich, sachlich nicht nachvollziehbar, inwiefern gerade dieser Steuersatz herangezogen werde. Wenn man bedenke, dass mit Sicherheit eine sehr große Zahl an KFZ den Schwellenwert von 180g /km bzw. ab 1. Jänner 2010 von 169g/km um Einiges überschreite und nach dazu eine Relation zur Verbrauchsbesteuerung gemäß § 6 NoVAG 1991 herstelle, so erweise sich der herangezogene Steuersatz für sich schon bei Weitem überhöht und sei unverhältnismäßig iSd vom VfGH entwickelten Rechtsprechung zu Artikel 2 StGG.

Wenigstens würden je nach Überschreitungsgrad der 180 g/km bzw. 160 g/km-Grenze mehrere Schwellenwerte gestaffelt zu normieren gewesen sein. Dies mit fallendem Eurowert je g/km, sodass es letztlich zu einer progressiven Besteuerung komme. Somit erweise sich auch in diesem Sinne der demgegenüber starr gewählte Steuerbetrag von 25,00 € je g/km als

sachlich nicht ausgewogen.

6.

Sachlich nicht gerechtfertigt sei auch der Umstand, dass die in § 6a NoVAG 1991 geregelte Steuerverminderung bei geringem CO<sub>2</sub>-Ausstoß (gegenüber dem hohen CO<sub>2</sub>-Ausstoß) sehr wohl mit höchstens 300,00 € fixiert sei. Es sei nicht einzusehen bzw. nicht nachvollziehbar, inwiefern eine Steuererhöhung für CO<sub>2</sub>-Ausstoß nicht gedeckelt sei, eine Steuerminderung aber schon, auch dies erweise sich als willkürlich und daher gleichheitswidrig.

7.

Nicht bedacht worden sei bei der Novelle gemäß BGBl. 46/2008, nunmehr idF BGBl. 52/2009, auch die in weiterer Folge dadurch wohl mit Sicherheit bewirkte erhöhte Belastung der Luft mit Feinstaub bzw. Feinstaubpartikeln: Aufgrund der Tatsache, dass dieselbetriebene KFZ einen deutlich geringeren CO<sub>2</sub>-Ausstoß verursachen würden als benzinbetriebene KFZ, werde es durch die zügellose CO<sub>2</sub>-Besteuerung zweifelsfrei zu einer eklatanten Verschiebung der Zulassungszahlen hin zu Dieselmotorkraftfahrzeugen kommen, da diese nunmehr einen deutlichen Preisvorteil aufweisen würden. Die dadurch landesweit bewirkte erhöhte Belastung der Luft mit Feinstaubpartikeln sei evident und sei offensichtlich vom Gesetzgeber nicht bedacht worden. Um der Wahrung des Gleichheitssatzes Genüge zutun, würde sohin entweder die CO<sub>2</sub>-Besteuerung auf ein geringeres Maß zu reduzieren sein, oder aber ergänzend zur (Dieselfahrzeuge weitestgehend nicht betreffenden) CO<sub>2</sub>-Besteuerung eine Besteuerung der Emission von Feinstaubpartikeln vorzunehmen gewesen sein. Da dies nicht geschehen sei, liege darin auch eine Verletzung des Artikels 2 des StGG.

8.

Schließlich verstoße der § 6a NoVAG 1991 auch in dreifacher Hinsicht gegen den EG-Vertrag:

a

Der Europäische Gerichtshof habe sich in seinem Urteil vom 21.3.2002, Rs. C-451/99, Cura Anlagen, schon einmal aufgrund eines Vorabentscheidungsgesuchs des HG Wien mit § 12a NoVAG 1991 beschäftigt und hierzu ausgeführt, dass diesbezüglich keine Bedenken gegen eine solche Abgabe bestehen würden, wenn sie das Ziel verfolgen würde, der Anschaffung und dem Besitz von Fahrzeugen mit einem hohen Kraftstoffverbrauch entgegen zu wirken (Rz 68).

Der EuGH stelle dann weiter fest, dass die Normverbrauchsabgabe als Verbrauchsabgabe zu qualifizieren sei, bei der der Belastungsgrund die laufende Nutzung und nicht der Verkehrsakt der Zulassung sei (dazu auch im Urteil vom 29.4.2004, Rs. C-387/01). Der EuGH führe dazu aber auch aus, dass hinsichtlich dieser Verbrauchsabgabe jedenfalls der europarechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in Geltung stehe. Infolge der oben angeführten Konsequenzen der fehlenden Höchstsatzregelung des § 6a NoVAG 1991 sei jedoch dieser

Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in höchstem Maße gebrochen und widerspreche dies dem EG-Vertrag.

b

In Wahrheit werde durch § 6a NoVAG 1991 auch die europarechtlich zweifelsfrei in Geltung stehende Warenverkehrsfreiheit verletzt:

Infolge der angeführten exorbitanten und grenzenlosen CO<sub>2</sub>-Besteuerung werde es hinkünftig für Unternehmer, welche gewerblich KFZ veräußern würden, nicht mehr möglich sein, beispielsweise aus Deutschland oder Italien gebrauchte KFZ nach Österreich zu veräußern: Während nämlich für Neuzulassungen beim Import ins österreichische Inland das neue NoVAG inklusive der CO<sub>2</sub>-Besteuerung auf alle Neufahrzeuge gleichermaßen greifen werde und sohin letztlich ohne Preisverzerrung auf den Konsumenten übergewälzt werden könne, gelte dies für gebrauchte Fahrzeuge nicht, da schon im Inland zugelassene KFZ nicht der CO<sub>2</sub>-Besteuerung unterliegen würden.

Gröblich benachteiligt durch die gegenständliche gesetzliche Regelung würden daher jene gewerblichen KFZ-Veräußerungsunternehmen, welche beispielsweise von Deutschland oder Italien aus Gebrauchtwagen nach Österreich exportieren wollten, im Vergleich zu inländischen demgemäßen Unternehmungen, da eben für diese aufgrund der schon bestehenden inländischen Zulassung die exorbitante Steuervorschreibung gemäß § 6a NoVAG 1991 nicht wirksam werde. Gerade wenn man eben infolge der fehlenden Deckelung des Steuersatzes nach § 6a NoVAG 1991 die für Mittelklassewagen oder auch größerer Fahrzeuge horrende Höhe der CO<sub>2</sub>-Abgabe betrachte, werde sofort ersichtlich, dass durch die gegenständliche CO<sub>2</sub>-Abgabe es für grenznahe Autounternehmen de facto unmöglich sein werde, Gebrauchtwagen in den österreichischen Markt zu veräußern, weswegen eben, wie hiermit geltend gemacht, die europarechtlich garantierte Grundfreiheit der Warenverkehrsfreiheit verletzt werde.

Dies werde auch für den privaten Gebrauchtwagenmarkt absolut manifest: Gerade die zunehmend Zahl der staatenübergreifend zum Beispiel über das Internet abgewickelten bzw. angebahnten Auto-Gebrauchtwagen-Verkäufe bringe hervor, wie sehr hier durch die gegenständliche Regelung in die europarechtlich garantierte Warenverkehrsfreiheit eingegriffen werde: Österreichische „private“ Erwerber würden gegenüber dem restlichen europäischen Gebrauchtwagenmarkt durch die Regelung des § 6a NoVAG 1991 geradezu radikal abgeschränkt bzw. von diesem ausgeschlossen.

Zusammengefasst bedeute all dies: Durch die vom österreichischen Gesetzgeber gewählte Art der Normierung des § 6a NoVAG 1991 sei im Sinne der vom EuGH entwickelten „Dassonville-Formel“ Artikel 28 des EGV verletzt, da diese Regelung geeignet ist, den innergemeinschaftlichen Handel hinsichtlich gebrauchter KFZ unmittelbar tatsächlich zu

behindern, weswegen eine unzulässige Maßnahme kontingentgleicher Wirkung vorliegen würde.

c

Gemäß ständiger Rechtsprechung des EuGH gelte unter Heranziehung des Loyalitätsgrundsatzes (Artikel 10 EGV) die wettbewerbsrechtliche Bestimmung des EG-Vertrages nach Artikel 81 auch für Maßnahmen der Mitgliedstaaten selbst. Folglich sei auch die Gesetzgebung an die Bestimmung des Artikels 81 EGV gebunden. Wie sich aus den Ausführungen des Vorpunktes erhellen würde, werde durch die Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 auch unzulässigerweise in das Wettbewerbsrecht der Europäischen Union eingegriffen. Zweifelsfrei trete innergemeinschaftlich durch diese Bestimmung nämlich eine Einschränkung und auch eine Verfälschung des Wettbewerbes innerhalb des Binnenmarktes ein.

Diese Verfälschung lasse sich aufgrund des exorbitanten Ausmaßes der durch die CO<sub>2</sub>-Besteuerung verursachten Preisverzerrung auch nicht mit europaweiten oder internationalen Klimaschutzziele rechtfertigen.

9.

Ausdrücklich werde hiermit aber auch die Verletzung der zwischen Österreich und Japan direkt und indirekt in Geltung stehenden Handels- und Steuerabkommen eingewendet. Die gegenständliche Versteuerung gemäß § 6a NoVAG 1991 stelle ein völkerrechtlich unrechtmäßiges Handelshindernis zwischen Österreich und Japan dar, eventualiter werde auch die dadurch bewirkte rechtlich unzulässige Verzollung einer Handelsware eingewendet. Insbesondere werde das GATT-Abkommen verletzt, wobei ausdrücklich auf Artikel 1 desselben verwiesen werde, wonach jede Vertragspartei Handelsvorteile, sie sie einer anderen Partei einräume, auch allen übrigen Vertragsparteien zukommen lassen müsse. Gegenständlich werde also auch der Gedanke des Freihandels sowie der Gedanke der Nichtdiskriminierung verletzt. Die Partei behalte sich hiermit die Anrufung des internationalen Gerichtshofes bzw. der Japanischen Botschaft vor.

Aus all diesen Gründen werde folgender Antrag gestellt:

Der Unabhängige Finanzsenat wolle der Berufung gegen den Bescheid vom 1. März 2010 Folge geben, die Normverbrauchsabgabe in der Höhe von 544,00 € festsetzen und den Mehrbetrag in der Höhe von 3.125,00 € an den Berufungswerber zurückerstatten.

In einem werde gestellt folgender Antrag:

Der Unabhängige Finanzsenat wolle gemäß § 38a AVG infolge der aufgezeigten Verletzungen europarechtlicher Vorschriften gegenständliche Causa zu den Fragen, ob die Bestimmung des § 6a NoVAG 1991 gegen den europarechtlich verankerten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz bzw. auch die Warenverkehrsfreiheit und dem Artikel 81 (Wettbewerbsrecht) sowie gegen Artikel

90 EGV verstoße, dem Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung gemäß Artikel 234 EG-Vertrag vorlegen.

Außerdem werde hiermit angeregt:

Der Unabhängige Finanzsenat wolle hinsichtlich des § 6a NoVAG 1991 gemäß Artikel 140 B-VG ein Gesetzesprüfungsverfahren beim österreichischen VfGH einleiten.

Am **28. April 2010** wurden obige Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung **vorgelegt**.

Am **12. Juli 2010** wurde folgender **Ergänzungsvorhalt** an den Berufungswerber abgefertigt:

„1.

*Das gegenständliche Fahrzeug wurde von Herrn J.S. erworben.*

*Handelt es sich dabei um einen Unternehmer iSd UStG 1994?*

*Liegt ein Anwendungsfall des § 7 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991 vor?*

2.

*Wann wurde das Fahrzeug erstmalig in Österreich zugelassen? Durch wen wurde diese Zulassung vorgenommen?*

*Nachweise darüber sowie der derzeit gültige Zulassungsschein in Kopie sind einzureichen.*“

Mit **Schreiben vom 28. Juli 2010** wurde wie folgt geantwortet:

Das gegenständliche Fahrzeug sei seitens des Berufungswerbers mit Kaufvertrag vom 28. Juli 2009 in Japan käuflich erworben worden. Die Typisierung sei im Anschluss bei Land Tirol erfolgt und sei auf den Namen J.S. durchgeführt worden. Hiezu sei vom Amt der Tiroler Landesregierung am 11. November 2009 ein Einzelgenehmigungsbescheid lautend auf J.S. ausgestellt worden.

Im Anschluss daran sei das gegenständliche Fahrzeug mit Kaufvertrag vom 11. November 2009 von Seiten des Berufungswerbers zurückerworben worden.

Anbei befinde sich auch die aktuelle Kopie der Zulassung. Daraus ersichtlich die erstmalige Zulassung mit dem Datum der Genehmigung vom 11. November 2009. Weiters werde vorgebracht, dass J.S. kein Unternehmer iSd UStG 1994 sei. Dieser hätte ausschließlich die Typisierung des gegenständlichen Fahrzeuges für die berufungswerbende Partei erwirkt. Ergänzend werde angeführt, dass kein Anwendungsfall des § 7 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991 vorliege.

### **Maßgeblicher Sachverhalt:**

Unstrittig ist, dass im Hinblick auf das gegenständliche Fahrzeug, das aus Japan importiert worden ist, ein normverbrauchsteuerpflichtiger Vorgang verwirklicht worden ist.

Das Fahrzeug wurde erstmals am 5. März 1993 in Japan zum Verkehr zugelassen, sodann erfolgte die erstmalige Zulassung in Österreich durch den Berufungswerber am 11. November 2009. Der Berufungswerber erwarb das Fahrzeug in Österreich.

Am 27. November 2009 wurde von Bw. eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe in der festgesetzten Höhe eingereicht, der NoVA-Betrag entrichtet und über deren Zahlung eine Quittung durch das Finanzamt ausgestellt.

Mit vom Berufungswerber beantragten Bescheid vom 1. März 2010 wurde die Normverbrauchsabgabe in erklärter Höhe festgesetzt.

Nicht bestritten wird die Höhe der festgesetzten Normverbrauchsabgabe. Strittig ist lediglich, ob das Bonus-Malus-System des § 6a NoVAG 1991 Anwendung findet.

### **Über die Berufungen wurde erwogen:**

#### **Berufung vom 12. Februar 2010**

Nach § 243 BAO sind Berufungen zulässig gegen **Bescheide**, die Abgabenbehörden erster Instanz erlassen haben.

§ 92 BAO lautet wie folgt:

*„Abs. 1*

*Erledigungen einer Abgabenbehörde sind als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen*

*a*

*Rechte und Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder*

*b*

*abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder*

*c*

*über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.*

*Abs. 2*

*Bescheide bedürfen der Schriftform, wenn nicht die Abgabenvorschriften die mündliche Form vorschreiben oder gestatten.“*

In § 93 BAO wird festgelegt:

*„Abs. 1*

*Für schriftliche Bescheide gelten außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen Vorschriften die Bestimmungen der Abs. 2 bis 5, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.*

*Abs. 2*

*Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person zu nennen, an die er ergeht.*

*Abs. 3*

*Der Bescheid hat ferner zu enthalten*

*a*

*eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3 BAO) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;*

*b*

*eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, dass das Rechtsmittel begründet werden muss und dass ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt (§ 254)."*

Wie auch Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 243, Rz 6, ausführt, können mit Berufung demnach nur Bescheide iSd § 92 BAO angefochten werden. Berufungen gegen Erledigungen ohne Bescheidcharakter sind nach § 273 Abs. 1 lit a BAO zurückzuweisen.

Der Berufungswerber hat mit am 16. Dezember 2009 bei der Abgabenbehörde eingelangtem Schriftsatz Berufung erhoben gegen „die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe“.

Die Berufung würde erhoben werden gegen den „Bescheid des Finanzamtes vom 29. November 2009, Block 06558, QuittungsNr. 21“.

Die durch die Abgabenbehörde erster Instanz am 27. November 2009 ausgestellte **Quittung** über den gegenständlichen NoVA-Betrag in Höhe von 3.669,00 € stellt keinen Bescheid iSd § 92 BAO dar. Dies entspricht der Literaturmeinung (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 92, Rz 17, Liebig, Abgabenexekutionsordnung, § 5, Rz 11 und § 34, Rz 3) und der Judikatur des VwGH (siehe etwa vom 11.11.1987, 87/13/0106).

Dass die gegenständliche Quittung ein Feld bereit hält für einen Bescheid über eine Pfändungsgebühr ist dabei irrelevant. Zum Einen wurde dieses Feld ausdrücklich durchgestrichen, zum Anderen ist aus der Quittung in keiner Weise die Vorschreibung oder Entrichtung einer Pfändungsgebühr zu entnehmen. Auch dass auf der Rückseite der Quittung für das Vorliegen eines Bescheides über eine Pfändungsgebühr eine Rechtsmittelbelehrung angefügt ist, kann keine Bescheideigenschaft herbeiführen.

Es wurde mit der Quittung lediglich die Zahlung von 3.669,00 € unter dem Titel „NoVA für Nissan Skyline“ beurkundet.

Wie auch Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 92, Rz 17, ausführt, „sprechen Beurkundungen und Bescheinigungen nicht normativ über rechtliche Interessen ab, die an der Feststellung von Rechten, Rechtsverhältnissen und von rechtserheblichen Tatsachen bestehen mögen. Sie entfalten daher keine Verbindlichkeit und sind Ausdruck behördlichen Wissens. Sie sind lediglich ein Beweismittel von besonderer Art und besonderem Beweiswert.“

Auch die vom Berufungswerber am 27. November 2009 im Infocenter des Finanzamtes

eingereichte **Erklärung über die Normverbrauchsabgabe** ist kein Bescheid, der eine Berufung zulassen würde.

Nach Walter/Mayer, Verwaltungsverfahrensrecht<sup>8</sup>, Tz 379, sowie der ständigen Judikatur des VwGH (siehe etwa vom 11.12.2000, 2000/17/0237) ist ein Bescheid ein individueller, hoheitlicher, im Außenverhältnis ergehender, normativer (rechtsgestaltender oder rechtsfeststellender) Verwaltungsakt.

Erklärungen von Abgabepflichtigen sind keine hoheitlichen Verwaltungsakte.

Nach § 11 Abs. 1 NoVAG 1991 hat der Abgabenschuldner spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerpflicht entstanden ist (Anmeldungszeitraum), zweitfolgenden Monats eine Anmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung.

*„Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (05.11.2003, 99/17/0116; 26.01.1995, 94/16/0150) bewirkt die Einreichung der Erklärung betreffend eine Selbstbemessungsabgabe kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung die Festsetzung der Abgabe. Damit verbinden sich dieselben Rechtswirkungen wie mit einer bescheidmäßigen Festsetzung. Die "Quasirechtskraft" einer solchen Festsetzung durch Erklärung wird allerdings durch die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe, wie sie in den Fällen des § 201 BAO vorgesehen ist, wieder durchbrochen.“* (UFS vom 22.3.2005, RV/1241-L/04)

§ 201 BAO lautet auszugsweise:

*„Abs. 1*

*Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.*

*Abs. 2*

*Die Festsetzung kann erfolgen,*

*.....*

*2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist.*

*..... "*

Vom Berufungswerber wurde ein solcher Antrag am 25. Februar 2010 eingereicht, mit

Bescheid vom 1. März 2010 wurde diesem entsprochen und die Normverbrauchsabgabe wie erklärt bescheidmäßig festgesetzt.

Für den Fall, dass weder die Quittung, noch die Abgabenerklärung als Bescheid gewertet würde, macht der Berufungswerber die Festsetzung der Abgabe in Form eines **mündlichen Bescheides** geltend.

Nach § 92 Abs. 2 BAO bedürfen Bescheide der Schriftform, wenn nicht die Abgabenvorschriften die mündliche Form vorschreiben oder gestatten.

Für Bescheide betreffend Normverbrauchsabgabe ist in den Abgabenvorschriften keine mündliche Form vorgesehen, es liegt daher kein Bescheid vor, der einer Berufung zugänglich wäre.

Da die gegenständliche Berufung eingebracht worden ist, obwohl kein Bescheid iSd § 92 BAO vorliegt, war diese von der Amtspartei als unzulässig zurückzuweisen.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

### **Berufung vom 7. April 2010**

Berufungsgegenständlich ist der Bescheid vom 1. März 2010, durch den die Normverbrauchsabgabe iSd vom Berufungswerber eingereichten Erklärung vom 27. November 2009 festgesetzt worden ist.

Gemäß § 1 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 24/2007 unterliegen der Normverbrauchsabgabe unter Anderem folgende Vorgänge:

*„Abs.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.*

*.....*

*Abs. 3*

*Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 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 sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.*

*..... "*

§ 6a NoVAG 1991 idF BGBl.I Nr. 52/2009 lautet unter Anderem wie folgt:

*„Abs. 1*

*Die § 6 Abs. 2 bis 5 errechnete Steuer ändert sich auf Grund der folgenden Regelungen:*

*1.*

*Für Fahrzeuge, deren Ausstoß an CO<sub>2</sub> geringer als 120g/km ist, vermindert sich die Steuerschuld um höchstens 300 €.*

*2.*

*a*

*Für Fahrzeuge, deren CO<sub>2</sub>-Ausstoß größer als 180g/km ist, erhöht sich die Steuerschuld im Zeitraum vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2009 für den die Grenze von 180g/km übersteigenden CO<sub>2</sub>-Ausstoß um 25 € je g/km.*

*.....*

*Abs. 2*

*Die Summe der Steuerverminderungen gemäß Abs. 1 darf den Betrag von 500,00 € nicht übersteigen. Die Berechnung kann zu keiner Gutschrift an Steuer führen.*

*Abs. 3*

*Bei Fahrzeugen iSd § 2 Z 2, für die kein CO<sub>2</sub>-Emissionswert vorliegt, gilt Folgendes:*

*1.*

*Liegt nur der Kraftstoffverbrauchswert gemäß § 6 Abs. 4 vor, dann gilt*

*a*

*bei Fahrzeugen mit Benzinmotoren oder mit Motoren für andere Kraftstoffarten der Kraftstoffverbrauch vervielfacht mit 25 als CO<sub>2</sub>-Emissionswert.*

*..... "*

In § 6 NoVAG 1991 idF BGBl.I Nr. 52/2009 findet sich unter Anderem Folgendes:

*„Abs. 3*

*Die errechneten Steuersätze sind auf volle Prozentsätze auf- oder abzurunden. Die Abgabe beträgt höchstens 16% der Bemessungsgrundlage.“*

Der Einwand des Berufungswerbers, dass in § 6 Abs. 3 NoVAG 1991 ein **Höchstsatz von 16%** der Bemessungsgrundlage festgelegt werde, und eine Überschreitung dieser 16% auch durch eine Vorschreibung iSd § 6a NoVAG 1991 nicht erfolgen dürfe, geht ins Leere.

In § 6a Abs. 1 NoVAG 1991 wird ausdrücklich auf die in „§ 6 Abs. 2 bis 5 errechnete Steuer“ verwiesen. Unmissverständlich bezieht sich daher die Deckelung mit 16% der Bemessungsgrundlage lediglich auf die Abgabe iSd § 6 NoVAG 1991, nicht jedoch auf diejenige iSd § 6a NoVAG 1991.

Eine Überschreitung der 16% der Bemessungsgrundlage aufgrund einer zusätzlichen Vorschreibung gemäß § 6a NoVAG 1991 ist daher nicht rechtswidrig.

Zur Frage der Beurteilung der **Verfassungsmäßigkeit des § 6a NoVAG 1991** ist festzuhalten, dass der Unabhängige Finanzsenat gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG an bestehende und ordnungsgemäß kundgemachte Gesetze gebunden ist, solange diese nicht vom VfGH aufgehoben werden. Die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit einer gesetzlichen Regelung steht nur dem VfGH im Rahmen des "Gesetzesprüfungsverfahrens" zu. Der UFS ist auch bisher vom Gesetzgeber nicht dazu legitimiert worden, ein Gesetzesprüfungsverfahren von Amts wegen zu beantragen (die diesbezügliche Anregung laut Berufungsschrift geht daher ins Leere). Es erübrigen sich daher weitergehende Auseinandersetzungen mit den geäußerten verfassungsrechtlichen Argumenten.

Zu den **europarechtlichen Einwendungen** muss festgestellt werden, dass im gegenständlichen Fall das Kraftfahrzeug aus Japan importiert worden ist. Japan ist nicht Mitglied der Europäischen Union, das Vertragswerk der Europäischen Union ist in den angeführten Teilen nicht auf den vorliegenden Sachverhalt anzuwenden. Allein aus diesem Grunde gehen die europarechtlichen Einwendungen ins Leere.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass nach ständiger Judikatur (siehe etwa UFS vom 15.4.2010, RV/0241-L/10, oder vom 31.5.2010, RV/3582-W/09) sowie Literatur (Beiser, RdW 2009, 613) § 6a NoVAG 1991 sachlich ausgewogen und gemeinschaftsrechtskonform ist.

Da die Vereinbarkeit von innerstaatlichem Recht mit Unionsrecht im gegenständlichen Fall nicht entscheidungserheblich ist und für den Unabhängigen Finanzsenat an der Gemeinschaftsrechtskonformität des § 6a Abs.1 Z 2a NoVAG 1991 kein Zweifel besteht, ist schon grundsätzlich von einer Vorlage der gegenständlichen Rechtsfrage an den EuGH zur Vorabentscheidung abzusehen. Erwähnt sei in diesem Zusammenhang auch, dass der Unabhängige Finanzsenat zur Vorlage an den EuGH lediglich berechtigt, nicht aber verpflichtet ist (vgl. Laudacher, UFSaktuell, 2005/5, S 175, VfGH vom 7.6.2010, B 1459/09).

§ 6a NoVAG 1991 ist auf den gegenständlichen Sachverhalt (erstmalige Zulassung des Kraftfahrzeuges im Inland) anzuwenden.

Gegen die Berechnung der Abgabe wurden keine Einwendungen vorgebracht. Die Berufung war folglich als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 28. Juli 2010