

10. Jänner 2011

BMF-010219/0001-VI/4/2011

Auswirkungen der EuGH-Entscheidung vom 22.12.2010, Rs C-433/09, *Kommission/Österreich* - keine Einbeziehung der NoVA in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer

1. Rechtslage nach dem 22.12.2010

Der EuGH ist in seiner Entscheidung vom 22.12.2010 (C-433/09, *Kommission/Österreich*) zur Auffassung gelangt, dass die Einbeziehung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer (USt) gegen Art. 78 der Richtlinie 2006/112/EG verstößt, da die NoVA nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lieferung, sondern mit der Zulassung eines Kraftfahrzeugs steht.

Daraus folgt, dass die NoVA nicht zum Entgelt iSd § 4 Abs. 1 UStG 1994 zählt und daher nicht in die Bemessungsgrundlage der USt einzubeziehen ist. Das gilt nicht nur für die Lieferung, sondern auch für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Kraftfahrzeugen, da Bemessungsgrundlage der USt gemäß Art. 4 Abs. 1 UStG 1994 auch in diesem Fall das Entgelt iSd § 4 Abs. 1 UStG 1994 ist. Die in UStR 2000 Rz 643 getroffene Qualifikation der NoVA als Entgeltsbestandteil ist insoweit obsolet. Da die NoVA nach der Judikatur des EuGH nicht Teil der USt-Bemessungsgrundlage ist, erhöht sich die NoVA um 20% (§ 6 Abs. 6 NoVAG 1991). Im Ergebnis kommt es daher zu keiner Änderung der Steuerbelastung.

Aus verwaltungsökonomischen Gründen ist es nicht zu beanstanden, wenn bis 28.02.2011 weiterhin die NoVA in die Bemessungsgrundlage der USt einbezogen wird. Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, wird in diesen Fällen von der Erhebung des Erhöhungsbetrags der NoVA (§ 6 Abs. 6 NoVAG 1991) abgesehen.

2. Rechtslage bis zum 22.12.2010

Unternehmer, die bisher beim Verkauf von Kraftfahrzeugen die NoVA in die Bemessungsgrundlage der USt einbezogen haben, schulden den auf die NoVA entfallenden Umsatzsteuerbetrag kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994. Macht der Unternehmer von der Möglichkeit Gebrauch, solche Rechnungen hinsichtlich des

ausgewiesenen Steuerbetrags gegenüber dem Abnehmer zu berichtigen (§ 11 Abs. 12 UStG 1994 iVm § 16 Abs. 1 UStG 1994), hat der Abnehmer gleichzeitig einen dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu kürzen.

Zwar steht jedem Unternehmer das Recht zur Rechnungsberichtigung zu, jedoch schließt § 239a BAO die Rückzahlung (Gutschrift, Verwendung zur Tilgung von Abgabenschuldigkeiten etc.) indirekter Abgaben aus, wenn dies zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Abgabepflichtigen führen würde. Da der Unternehmer, der das Kraftfahrzeug liefert, die auf die NoVA entfallende USt nicht selbst trägt, sondern auf den Käufer überwälzt, ist er zwar Schuldner der USt, aus wirtschaftlicher Sicht ist jedoch der Käufer mit der USt belastet. Eine Rückzahlung (Gutschrift, Verwendung zur Tilgung von Abgabenschuldigkeiten etc.) des auf die NoVA entfallenden USt-Betrags führt daher regelmäßig zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Abgabenschuldners und ist somit nach § 239a BAO ausgeschlossen.

Macht der Unternehmer von der Rechnungsberichtigung keinen Gebrauch, wird – um eine Doppelbelastung zu vermeiden –, von der Erhebung des Erhöhungsbetrags der NoVA (§ 6 Abs. 6 NoVAG 1991) abgesehen.

Bundesministerium für Finanzen, 10. Jänner 2011