jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vfgh Erkenntnis 2014/11/29 G153/2014

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.11.2014

Index

32/05 Verbrauchsteuern

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz
NormverbrauchsabgabeG 1991 (NoVAG 1991) §12a

Leitsatz

Unsachlichkeit des Ausschlusses der Vergütung der Normverbrauchsabgabe für Private und das Fahrzeug überwiegend privat nutzende Unternehmer anlässlich einer Veräußerung des Kfz ins Ausland

Spruch

I. In §12a des Bundesgesetzes, mit dem eine Abgabe für den Normverbrauch von Kraftfahrzeugen eingeführt wird (Normverbrauchsabgabegesetz –
NoVAG 1991), BGBl Nr 695/1991, in der Fassung BGBl I Nr 52/2009, werden die Wortfolgen

"– nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert

– durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert" sowie

"durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat,"

als verfassungswidrig aufgehoben.

II. Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2015 in Kraft.

III. Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nicht wieder in Kraft.

IV. Der Bundeskanzler ist zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aussprüche im Bundesgesetzblatt I verpflichtet.

Begründung

Entscheidungsgründe

I. Anlassverfahren, Prüfungsbeschluss und Vorverfahren

1. Beim Verfassungsgerichtshof ist zur Zahl B1172/2013 eine auf Art144 B-VG gestützte Beschwerde anhängig, der folgender Sachverhalt zugrunde liegt:

Der Beschwerdeführer, ein in Österreich wohnhafter deutscher Staatsangehöriger, führte sein Kraftfahrzeug (in der Folge: Kfz) der Marke BMW 320d im September 2007 aus der Bundesrepublik Deutschland nach Österreich ein und

entrichtete dafür im Oktober 2007 die Normverbrauchsabgabe (in der Folge: NoVA) iHv € 2.152,94. Im September 2010 verkaufte er dieses Kfz an einen in München ansässigen Fahrzeughändler. Am 15. März 2011 stellte er beim zuständigen Finanzamt unter Vorlage entsprechender Urkunden einen Antrag auf Rückerstattung (Vergütung) der entrichteten NoVA auf Basis des Verkaufspreises iHv € 1.058,20.

Mit im Instanzenzug ergangenem Bescheid wies der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Innsbruck, den Antrag auf Vergütung der NoVA mit der Begründung ab, eine Vergütung komme bei Privatpersonen (Zulassungsbesitzer) nur dann in Betracht, wenn das Fahrzeug als Übersiedlungsgut (ohne Änderung der Eigentumsverhältnisse) ins Ausland verbracht werde. Für die Lieferung eines Fahrzeuges in das Ausland durch einen Privaten sei dagegen eine Rückvergütung gemäß §12a des Bundesgesetzes, mit dem eine Abgabe für den Normverbrauch von Kraftfahrzeugen eingeführt wird (Normverbrauchsabgabegesetz – NoVAG 1991), nicht vorgesehen.

2. Bei der Behandlung der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde sind im Verfassungsgerichtshof Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit der Wortfolgen "– nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert – durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert" sowie "durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat," in §12a NoVAG 1991, BGBl 695, in der Fassung BGBl I 52/2009, entstanden. Der Verfassungsgerichtshof hat daher am 18. Juni 2014 beschlossen, diese Gesetzesbestimmung von Amts wegen auf ihre Verfassungsmäßigkeit zu prüfen.

Der Verfassungsgerichtshof ist im Prüfungsbeschluss (vorläufig) davon ausgegangen, dass die Beschwerde zulässig ist, dass die belangte Behörde bei Erlassung des angefochtenen Bescheides die in Prüfung gezogenen Wortfolgen in §12a NoVAG 1991 angewendet hat und dass auch der Verfassungsgerichtshof diese Rechtsvorschrift bei der Behandlung der Beschwerde anzuwenden hätte. Die Erwägungen, die den Verfassungsgerichtshof zur Einleitung des Gesetzesprüfungsverfahrens veranlasst haben, legte er in seinem Prüfungsbeschluss wie folgt dar (Zitat ohne die darin enthaltenen Hervorhebungen):

"2.1. §12a NoVAG 1991 geht auf das Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Union vom 21. März 2002, Rs.C-451/99, Cura Anlagen GmbH, Slg. 2002, I-3218, zurück, das auf Grund eines Vorabentscheidungsersuchens des Handelsgerichtes Wien ergangen ist. In diesem Urteil hat der Gerichtshof der Europäischen Union u.a. zur Frage Stellung genommen, ob es mit Art49 EG vereinbar sei, für Kraftfahrzeuge eine Verbrauchsabgabe unabhängig von der Dauer der Benutzung oder Zulassung des Fahrzeuges in Österreich in stets gleicher Höhe zu erheben. Er hatte zwar keine Bedenken gegen eine solche Abgabe, wenn sie das (im Allgemeininteresse liegende) Ziel verfolge, der Anschaffung und dem Besitz von Fahrzeugen mit einem hohen Kraftstoffverbrauch entgegenzuwirken (Rz 68), eine solche Abgabe verstoße jedoch gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, 'wenn das mit ihr verfolgte Ziel durch die Einführung einer Abgabe erreicht werden kann, die proportional zur Dauer der Zulassung des Fahrzeugs in dem Staat ist, in dem es benutzt wird, wodurch eine Benachteiligung der in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Kfz-Leasing-Unternehmen bei der Amortisation der Abgabe vermieden würde' (Rz 69). Die Bestimmungen des Vertrages standen daher Rechtsvorschriften entgegen, nach denen ein im Inland ansässiges Unternehmen, das ein in einem anderen Mitgliedstaat zugelassenes Kraftfahrzeug least, im Mitgliedstaat des Gebrauchs eine Verbrauchsabgabe entrichten muss, deren Höhe nicht proportional zur Dauer der Zulassung des Fahrzeuges in diesem Staat ist.

Der österreichische Gesetzgeber hat auf dieses Urteil mit BGBl I 132/2002 durch Einfügung des §12a NoVAG 1991 reagiert, nach welchem die NoVA, die bei der gewerblichen Vermietung von Kraftfahrzeugen im Inland weiterhin beim Vermieter anfiel, bei der Verbringung in das übrige Gemeinschaftsgebiet vom Zeitwert vergütet wurde (vgl. 1175 BlgNR 21. GP, 25). Nach dem Wortlaut des §12a leg.cit. (in der Fassung BGBl I 132/2002) war die Vergütung nur vorgesehen, wenn 'ein Fahrzeug, das gemäß §1 Z2 der gewerblichen Vermietung dient, nach Ablauf der Vermietung im Inland nachweisbar in das Ausland verbracht' wurde. Die Abgabe wurde vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland an den Vermieter vergütet.

Mit Erkenntnis VfSlg 17.718/2005 hat der Verfassungsgerichtshof die Wortfolge ', das gemäß §1 Z2 der gewerblichen Vermietung dient, nach Ablauf der Vermietung im Inland' sowie 'an den Vermieter' in §12a NoVAG 1991, BGBl 695, in der Fassung BGBl I 132/2002, als verfassungswidrig aufgehoben. Der Verfassungsgerichtshof kam dabei zu dem Ergebnis, dass die Bestimmung eine sachlich nicht zu rechtfertigende Privilegierung von inländischen Leasingunternehmen gegenüber anderen Unternehmen auch für den Fall der Veräußerung von Gebrauchtfahrzeugen

in das Ausland vorsehe: Während Leasingunternehmen in diesem Fall die NoVA (anteilig) erstattet bekämen, unterbleibe dies bei anderen Unternehmen, so dass diese beim Verkauf entweder einen höheren Preis verlangen oder einen niedrigeren Gewinn in Kauf nehmen müssten. §12a NoVAG 1991 sei vor diesem Hintergrund jedenfalls insoweit verfassungswidrig, als er die Erstattung auf Leasingunternehmen beschränke und andere Unternehmen schlechthin ausschließe. Ausdrücklich hielt der Verfassungsgerichtshof fest: 'Mit der Frage, ob diese Überlegungen auch auf Private zutreffen, hat sich der Gerichtshof nicht beschäftigt.'

Der Gesetzgeber hat auf dieses Erkenntnis mit BGBl I 143/2006 durch eine Anpassung des §12a NoVAG 1991 reagiert, nach der die Vergütung neben dem Fall der Auslandsverbringung nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland auch für den Fall vorgesehen ist, dass das Kfz durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht wird, sowie für den Fall, dass das Kfz durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht bzw. geliefert wird. In den Materialien wird dazu festgehalten, dass die Lieferung eines privaten Kfz ins Ausland nicht unter die Regelung fällt (RV 1567 BlgNR 22. GP, 9).

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl I 52/2009, wurde §12a NoVAG 1991 neu erlassen, wobei die bisherigen drei Vergütungstatbestände beibehalten und um einen vierten Vergütungstatbestand ergänzt wurden, der den Fall betrifft, dass das Kfz 'durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert' wird.

2.2. Die Regelung des §12a leg.cit. in der hier für den Vergütungszeitraum 2010 anzuwendenden Fassung BGBl I 52/2009 bewirkt anscheinend, dass im Fall der Veräußerung eines Kfz in das Ausland ein Anspruch auf Vergütung zwar dann zusteht, wenn das Kfz von einem Unternehmer veräußert wird, der gewerblicher Vermieter oder Fahrzeughändler ist oder das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, nicht aber, wenn das Kfz von einem Privaten oder einem Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend privat genutzt hat, veräußert wird. Diese Differenzierung scheint Private oder nicht vergütungsberechtigte Unternehmer gegenüber vergütungsberechtigten Unternehmern insofern zu benachteiligen, als erstere im Fall der Veräußerung ins Ausland ungeachtet der Dauer der Inlandsnutzung mit der vollen NoVA belastet bleiben. Hieraus dürfte nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes für Private und nicht vergütungsberechtigte Unternehmer insofern ein Wettbewerbsnachteil resultieren, als sie im Vergleich zu einem vergütungsberechtigten Unternehmer entweder einen höheren Preis verlangen oder einen niedrigeren Gewinn in Kauf nehmen müssten. Die Regelung scheint ferner zu bewirken, dass Private im Fall der Verbringung eines Fahrzeuges ins Ausland einem Unternehmer, der das Fahrzeug ins Ausland verbringt, gleichgestellt werden, während sie im Fall der Veräußerung ins Ausland benachteiligt werden.

2.2.1. Der Verfassungsgerichtshof vermag vorderhand nicht zu erkennen, wodurch es gerechtfertigt werden kann, die Vergütungsregelung für Private und für Unternehmer, die das Fahrzeug nicht überwiegend für betriebliche Zwecke genutzt haben, auszuschließen: Die Vergütungsregelung soll offenbar bewirken, im Fall einer Beendigung der Inlandsnutzung durch Verbringung oder Veräußerung in das Ausland – in Zusammenschau mit §1 NoVAG 1991, der zunächst bei Beginn der Inlandsnutzung eine volle Steuerpflicht vom Kaufpreis oder gemeinen Wert des Kfz vorsieht – die Belastung mit NoVA proportional zur Dauer der Inlandsnutzung zu beschränken, indem die während der Dauer der Inlandsnutzung wirtschaftlich noch nicht amortisierte Abgabe vergütet wird. Damit wird für die in §12a NoVAG 1991, BGBl 695, in der Fassung BGBl I 52/2009, angeführten Fälle unter Beachtung der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union im oben zitierten Urteil Cura Anlagen GmbH und der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes in VfSlg 17.718/2005 folgend vom Gesetzgeber anerkannt, dass die NoVA als Verbrauchsabgabe zu qualifizieren ist, bei der Belastungsgrund die laufende Nutzung (der Verbrauch) und nicht die Zulassung ist.

2.2.2. Vor diesem Hintergrund kann der Verfassungsgerichtshof vorläufig keinen sachlichen Grund erkennen, der es rechtfertigen könnte, die Abgabe zwar in jenen Fällen, in denen eine vorübergehende Inlandsnutzung durch Veräußerung in das Ausland beendet wird, dann als Verbrauchsteuer auszugestalten, wenn die Veräußerung durch einen Unternehmer erfolgt, der gewerblicher Vermieter oder Fahrzeughändler ist oder das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, jedoch dann als Verkehrsteuer auszugestalten, wenn die Veräußerung in das Ausland durch Private oder Unternehmer erfolgt, die das Fahrzeug überwiegend privat genutzt haben, und in diesen Fällen die Vergütung nicht zu gewähren. Nach der vorläufigen Beurteilung des Verfassungsgerichtshofes differenziert der Belastungsgrund der NoVA weder danach, ob der Steuerschuldner ein Unternehmer oder ein Privater ist, noch danach, ob das Fahrzeug betrieblich oder privat benutzt wird.

3. Auch vermögen verwaltungsökonomische Gründe oder Gründe, die der Sicherung des Steueranspruchs dienen, nach vorläufiger Ansicht des Verfassungsgerichtshofes den Ausschluss der Vergütung in den genannten Fällen nicht zu rechtfertigen, zumal im Fall der Gewährung einer Vergütung anlässlich eines Verkaufs in das Ausland die Sperre des Fahrzeugs in der Genehmigungsdatenbank nach dem Kraftfahrgesetz gewährleistet, dass eine anschließende Inlandsnutzung einen Steueranspruch begründet. Auch scheint es sich bei den betroffenen Fällen des Verkaufs durch Private oder nicht vergütungsberechtigte Unternehmer nicht um so seltene Ausnahmen zu handeln, dass deren Außerachtlassung als Härtefälle zu beurteilen wären, zumal der Gesetzgeber selbst für den Fall des Imports durch Private in §1 NoVAG 1991 steuerbare Vorgänge verankert.

Die Aufhebung der in Prüfung gezogenen Tatbestände bzw. Wortfolgen des§12a NoVAG 1991 dürfte dazu führen, dass die Erstattung für ins Ausland veräußerte Kfz nicht mehr auf bestimmte Unternehmer beschränkt ist und die Belastung mit NoVA auch für Private proportional zur Dauer der Inlandsnutzung ist."

3. Die Bundesregierung erstattete eine Äußerung, in der den im Prüfungsbeschluss dargelegten Bedenken wie folgt entgegengetreten wird (Zitat ohne die darin enthaltenen Hervorhebungen):

"1. Ausgangslage

Wie auch bereits im Prüfungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes festgehalten wird, ergibt sich aus dem Urteil des EuGH in der Rs. C-451/99, Cura Anlagen GmbH, dass eine Belastung mit einer Zulassungssteuer unionsrechtlich zulässig ist, wenn sie zu einer pro-rata-temporis Besteuerung führt. Mit anderen Worten, die Steuerbelastung darf jenen Teil der Anschaffungskosten treffen, die auf die Benützung des Fahrzeuges im Inland entfallen.

Der österreichische Gesetzgeber hat diese Anforderung dadurch erreicht, dass bei der erstmaligen Zulassung eines Fahrzeuges im Inland jedenfalls die volle Normverbrauchsabgabe (NoVA) zu entrichten ist, unter bestimmten Voraussetzungen jedoch bei Ausfuhr des Fahrzeuges die anteilige NoVA des Zeitwertes vergütet wird. Diese Vorgangsweise führt dazu, dass der Anforderung des EuGH, eine pro-rata-temporis Besteuerung zu gewährleisten, entsprochen wurde (vgl in diesem Sinne etwa EuGH 9.3.1995, C-345/93, Nanes Tadeu; EuGH 23.10.1997, C-375/95, Kommission/Griechenland; EuGH 18.1.2007, C-313/05, Brzezinkski).

2. Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung

Nach §12a des Normverbrauchabgabegesetzes (im Folgenden auch nur kurz: NoVAG) wird bei Fahrzeugen als Übersiedlungsgut, Fahrzeugen, die nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland geliefert oder verbracht worden sind, Fahrzeugen, die durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland geliefert oder verbracht worden sind und Fahrzeugen, die von einem Unternehmer überwiegend betrieblich genutzt worden sind und nachweisbar ins Ausland geliefert oder verbracht worden sind, auf Antrag die NoVA vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet. Für Privatfahrzeuge und überwiegend privat genutzte Fahrzeuge von Unternehmern ist gesetzlich kein Vergütungsanspruch vorgesehen. Dies ist aus Sicht der Bundesregierung nach wie vor gerechtfertigt.

Der Interpretation des Verfassungsgerichtshofes, dass die NoVA im Fall von gemäß§12a NoVAG Vergütungsberechtigten in Umsetzung der Rechtsprechung des EuGH als Verbrauchsabgabe zu qualifizieren ist, während sie in den nicht begünstigten Fällen (private Veräußerung bzw. Lieferung) als Verkehrssteuer ausgestaltet ist, kann im Wesentlichen gefolgt werden: Insoweit liegt tatsächlich eine unterschiedliche Behandlung von privaten Geschäften bzw. von Geschäften mit Fahrzeugen von Unternehmern, die überwiegend privat genutzt werden, und Geschäften vor, bei denen zumindest ein Unternehmer beteiligt ist, der das Fahrzeug überwiegend unternehmerisch nutzt. Doch nicht jede unterschiedliche Behandlung führt zwangsläufig zu einer Verletzung des Gleichheitssatzes. Differenzierungen sind insbesondere dann gerechtfertigt, wenn sie sachlich begründet bzw. aus entsprechenden Unterschieden im Tatsächlichen ableitbar sind (vgl. in diesem Sinne VfSlg 8169/1977 uva.). Gerade diese Voraussetzung ist, wie noch zu zeigen sein wird, im Fall des §12a NoVAG erfüllt. Zur einfacheren Übersicht wird im Folgenden zwischen zwei typischen Fallkonstellationen ? erstens Verkauf eines Fahrzeuges von Privat an Unternehmer und zweitens Verkauf eines Fahrzeuges von Privat an Privat – unterschieden.

3. Fahrzeugverkauf von Privat an Unternehmer

Wird ein Fahrzeug von einem Privaten an einen ausländischen Fahrzeughändler veräußert, dann ist dieses Fahrzeug in aller Regel mit NoVA belastet und damit in der (österreichischen) Genehmigungsdatenbank gemäß §30a Abs9a [d]es

Kraftfahrgesetzes 1967 nicht gesperrt. Der ausländische Fahrzeughändler kann sohin jedem Kaufinteressenten, der das Fahrzeug in Österreich zulassen will, ein sofort zulassungsfähiges Fahrzeug anbieten. Diese Tatsache ist auch für den Fahrzeughändler insofern vorteilhaft, als der österreichische Kaufinteressent das Fahrzeug ohne weitere Behördenwege in Österreich zum Verkehr zulassen kann. Findet der ausländische Fahrzeughändler dagegen einen nichtösterreichischen Interessenten, wird er das Fahrzeug in der (österreichischen) Genehmigungsdatenbank sperren lassen und die Vergütung der in seinem Anschaffungspreis enthaltenen NoVA nach §12a Abs1 dritter Teilstrich NoVAG beantragen.

Nach Auffassung der Bundesregierung sollte der österreichische Privatverkäufer des Fahrzeuges, der das Fahrzeug einem ausländischen Fahrzeughändler übergibt, nicht gleichzeitig mit dem ausländischen Fahrzeughändler, dessen Vergütungsanspruch auf §12a Abs1 dritter Teilstrich NoVAG beruht, einen Vergütungsanspruch haben. Es könnte sonst zu einer ungerechtfertigten doppelten Vergütung für die NoVA desselben Fahrzeuges kommen. Wurde zwischen den Vertragsparteien ein Preis vereinbart, in dem offensichtlich eine NoVA-Komponente enthalten war, ist es keinesfalls ausgeschlossen, dass – so wie soeben beschrieben – der Erwerber, also der Fahrzeughändler dieses Fahrzeug an einen österreichischen Interessenten samt enthaltener NoVA gleich weiter veräußert, ohne dabei eine NoVA-Vergütung geltend zu machen. Da dieser weitere Vorgang dem österreichischen Verkäufer jedoch in der Regel unbekannt sein wird, erscheint es nach Auffassung der Bundesregierung gerechtfertigt, lediglich einen Vergütungsanspruch für den Käufer (in concreto den ausländischen Fahrzeughändler) vorzusehen.

Im Übrigen kann der österreichische Verkäufer mit dem ausländischen Fahrzeughändler auch zivilrechtlich vereinbaren, dass die im Kaufpreis enthaltene NoVA-Komponente rückerstattet wird, sobald der Fahrzeughändler eine[n] Vergütungsantrag gestellt und die NoVA-Vergütung gemäß §12a Abs1 dritter Teilstrich erhalten hat. Diesfalls wird der Privatverkäufer so behandelt, als hätte er eine NoVA Vergütung in Anspruch genommen. Dieser Vorgang ist nichts anderes als der beim 'normalen' Fahrzeugexport übliche, bei dem bei Vorliegen des Ausfuhrnachweises dem Käufer die bei Übergabe in Rechnung gestellte Umsatzsteuer und NoVA rückerstattet wird. Üblicherweise wird beim Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch einen ausländischen Abnehmer vom Fahrzeughändler die NoVA und Umsatzsteuer in Rechnung gestellt; sobald der ausländische Abnehmer den Ausfuhrnachweis dem Fahrzeughändler übermittelt hat, werden beide Steuern gutgeschrieben bzw. ausbezahlt.

4. Fahrzeugverkauf von Privat an Privat

Zusätzlich zur bereits oben unter II.3. näher beschriebenen Gefahr einer ungerechtfertigten doppelten NoVA-Vergütung sprechen im Fall eines Fahrzeugverkaufs von Privat an Privat auch noch weitere verwaltungsökonomische Gründe sowie Gründe der Sicherung des Steueraufkommens für einen Ausschluss der NoVA-Vergütung.

Da ein nicht geringer Anteil aller NoVA-pflichtigen Fahrzeuge im Wege der Vergütung von der NoVA gemäß §3 Z3 NoVAG befreit sind, war es in der Vergangenheit für die Finanzverwaltung ein in der Praxis fast nicht bewältigbares Problem, für Fahrzeuge, für die ein Fahrzeughändler unbestritten die NoVA entrichtet hat, jedoch ein anderer Unternehmer oder eine andere Person einen Vergütungsantrag gestellt hat, beim folgenden oder übernächsten Erwerber die NoVA vorzuschreiben bzw. deren Entrichtung zu überwachen. Durch die Einführung der Genehmigungsdatenbank bzw. die Möglichkeit der Sperre in der Genehmigungsdatenbank gemäß §30a Abs9a KFG konnte dieses Problem – zumindest für den innerstaatlichen Bereich – weitestgehend gelöst werden.

Ein Restproblem im Bereich des Exports ist geblieben und zwar dadurch, dass der Antrag auf Vergütung der NoVA, die Sperre in der Genehmigungsdatenbank und die Weiterveräußerung des Fahrzeuges in den meisten Fällen zeitlich auseinanderfallen. Die Sperre in der Genehmigungsdatenbank bedeutet nichts anderes, als dass das Fahrzeug nicht mehr zugelassen werden kann ohne dass die NoVA entrichtet wird. Wird aber für ein Fahrzeug der Antrag auf Vergütung an das zuständige Finanzamt gestellt, dann muss zwar das Fahrzeug zu diesem Zeitpunkt bereits in der Genehmigungsdatenbank gesperrt sein, es ist aber durchaus möglich, dass dieses Fahrzeug schon früher in Österreich auf einen Käufer zugelassen worden ist.

Die sofortige Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank ist für einschlägig tätige Unternehmer kein Problem, weil Unternehmer auf Grund der gesetzlichen Vorgaben zur Übermittlung der Steuervoranmeldungen und Steuererklärungen in elektronischer Form über FinanzOnline verpflichtet sind (vgl. dazu zB §21 Abs1 und 4 des Umsatzsteuergesetzes bzw. die FinanzOnline Verordnung BGBl II Nr 97/2006 in der Fassung des BGBl II Nr 52/2014). Private könnten erst im Zuge der Beantragung der NoVA-Vergütung eine derartige Sperre beantragen. Weitet man

daher die Vergütungsmöglichkeit auf alle Privaten aus, so ist es unvermeidlich, dass erst im Zeitpunkt der Antragstellung die Sperre durch das Finanzamt erfolgt. Das würde dazu führen, dass ein Fahrzeug, das vor der Antragstellung veräußert und vom Käufer zugelassen wird, in Österreich unbelastet mit NoVA unterwegs ist, ohne dass es dem Käufer bekannt ist oder bekannt sein muss. Wird das Fahrzeug in der Folge ein weiteres Mal verkauft, so käme erst zu diesem Zeitpunkt zu Tage, dass eine Sperre in der Genehmigungsdatenbank vorliegt. Der nächste Käufer in der Kette könnte das Fahrzeug nicht mehr zulassen, weil es in der Genehmigungsdatenbank gesperrt ist. Eine Nacherhebung der NoVA bei Aufdeckung der Malversation ist bei privaten Veräußerern vielfach nicht möglich. Denn im Falle von privaten Exporten ist es ungleich schwieriger als bei betrieblichen Fahrzeugen, beim Veräußerer die NoVA nachzuerheben bzw. systematische Malversationen zu unterbinden. Derartige Überlegungen führten im Endeffekt dazu, dass der Gesetzgeber private Veräußerungen ins Ausland bzw. ins übrige Gemeinschaftsgebiet nicht in §12a NoVAG anführte. Auch aus unionsrechtlicher Sicht ist eine unterschiedliche Behandlung von reinen Privatgeschäften und Geschäften, bei denen zumindest ein Unternehmer beteiligt ist, nicht grundsätzlich unzulässig. So hat etwa die Kommission im Zuge eines Mahnverfahrens betreffend die Bemessungsgrundlage der NoVA gemäß §5 Abs2 NoVAG festgestellt, dass eine derartige unterschiedliche Behandlung durchaus mit dem Unionsrecht vereinbar ist (vgl. dazu SWK 30/1995 Seite 76). §5 Abs2 NoVAG wurde als Folge des Verfahrens durch BGBl I Nr 52/2009 derart novelliert, dass nur bei der Anschaffung eines Fahrzeuges bei einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet der Anschaffungspreis als gemeiner Wert, der als Grundlage der Berechnung der NoVA gilt, angesehen wird. In allen anderen Fällen, also bei Anschaffungen von privaten Veräußerern gilt nach wie vor nur der gemeine Wert als Bemessungsgrundlage. Analog zu diesem Verfahren wird in §12a NoVAG zwischen reinen Privatgeschäfte[n] und Geschäfte[n], bei denen zumindest ein Teil Unternehmer ist, differenziert.

Im Übrigen sind nach ständiger Rechtsprechung des EuGH die steuerliche Aufsicht und Kontrolle sowie die Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Missbrauch zwingende Gründe des Allgemeininteresses, die eine Beschränkung der vom Unionsrecht gewährleisteten Grundfreiheiten rechtfertigen können (vgl. etwa EuGH 20.2.1979, Rs. 120/78, Rewe/Bundesmonopolverwaltung für Branntwein, Rn. 8 uva.). Aus den gleichen Gründen müsste wohl auch eine unterschiedliche NoVA Vergütung, die zwischen Privaten bzw. für in private[r] Verwendung befindliche Fahrzeuge von Unternehmern und Unternehmern unterscheidet, sachlich rechtfertigbar sein.

Vor dem Hintergrund obiger Überlegungen erscheint es sowohl aus verwaltungsökonomischen Gründen als auch zur Sicherung des Steueranspruches gerechtfertigt, die Vergütung der anteiligen NoVA für Private bzw. für in privater Verwendung befindliche Fahrzeuge von Unternehmern auszuschließen.

Zusammenfassend wird daher festgehalten, dass §12a NoVAG 1991, BGBl Nr 695/1991 in der Fassung BGBl I Nr 52/2009, nach Ansicht der Bundesregierung nicht verfassungswidrig ist."

II. Rechtslage

Die im vorliegenden Fall maßgebliche Rechtslage stellt sich wie folgt dar (die in Prüfung gezogenen Wortfolgen in §12a NoVAG 1991 sind hervorgehoben):

1. §1 NoVAG 1991, BGBl 695, in der Fassung BGBl I 34/2010, lautet:

"Steuerbare Vorgänge

§1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

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.

2. Der innergemeinschaftliche Erwerb (Art1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung.

3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z1 oder Z2 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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§3 Abs2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach §3 Z3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach §3 Z4.

Inland ist das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Gemeinden Mittelberg und Jungholz."

2. §12a NoVAG 1991, BGBl 695, in der Fassung BGBl I 52/2009, lautet:

"§12a. Wird ein Fahrzeug

– durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht

– nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert

– durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert

– durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert,

dann wird die Abgabe vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet.

Voraussetzung für die Vergütung ist die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer (der Fahrzeugidentifizierungsnummer) und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach §30a KFG 1967."

III. Erwägungen

1. Zur Zulässigkeit des Verfahrens

Das Gesetzesprüfungsverfahren hat nicht ergeben, dass die vorläufigen Annahmen des Verfassungsgerichtshofes, dass die Beschwerde zulässig ist, dass die belangte Behörde bei Erlassung des angefochtenen Bescheides die in Prüfung gezogene Gesetzesbestimmung angewendet hat und dass auch der Verfassungsgerichthof diese Rechtsvorschrift anzuwenden hätte, unzutreffend wären. Da im Verfahren auch sonst Zweifel am Vorliegen der Prozessvoraussetzungen weder vorgebracht noch entstanden sind, ist das Gesetzesprüfungsverfahren zulässig.

2. In der Sache

2.1. Die im Prüfungsbeschluss dargelegten Bedenken des Verfassungsgerichtshofes konnten im Gesetzesprüfungsverfahren nicht zerstreut werden.

2.1.1. Die Bedenken gingen im Wesentlichen dahin, dass die in§12a NoVAG 1991, BGBl 695, in der Fassung BGBl I 52/2009, vorgesehene Regelung Private und Unternehmer, die das Fahrzeug nicht überwiegend für betriebliche Zwecke genutzt haben, von einer Vergütung der NoVA ausschließt. Insbesondere hatte der Verfassungsgerichtshof das Bedenken, dass es unsachlich sei, die Abgabe zwar in jenen Fällen, in denen eine vorübergehende Inlandsnutzung durch Veräußerung in das Ausland beendet wird, dann als Verbrauchsteuer auszugestalten, wenn die Veräußerung durch einen Unternehmer erfolgt, der gewerblicher Vermieter oder Fahrzeughändler ist oder das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, jedoch dann als Verkehrsteuer auszugestalten, wenn die Veräußerung in das Ausland durch Private oder Unternehmer erfolgt, die das Fahrzeug überwiegend privat genutzt haben, und in diesen Fällen die Vergütung nicht zu gewähren. Schließlich differenziere der Belastungsgrund der NoVA weder danach, ob der Steuerschuldner ein Unternehmer oder ein Privater sei, noch danach, ob das Fahrzeug betrieblich oder privat benutzt werde.

2.1.2. Die Bundesregierung folgt in ihrer Stellungnahme der Ansicht des Verfassungsgerichtshofes insoweit, als die NoVA im Fall von gemäß §12a NoVAG 1991 Verfügungsberechtigten als Verbrauchsabgabe zu qualifizieren sei, während sie in den nicht begünstigten Fällen der privaten Veräußerung bzw. Lieferung als Verkehrsteuer ausgestaltet sei. Darin liege tatsächlich eine unterschiedliche Behandlung von privaten Geschäften bzw. von Geschäften mit Fahrzeugen von Unternehmern, die überwiegend privat genutzt würden, und Geschäften, bei denen zumindest ein Unternehmer beteiligt sei, der das Fahrzeug überwiegend unternehmerisch nutze. Nach Ansicht der Bundesregierung

erscheine diese Differenzierung und der damit bewirkte Ausschluss der Vergütung der anteiligen NoVA für Private bzw. "für in privater Verwendung befindliche Fahrzeuge von Unternehmern" insbesondere aus verwaltungsökonomischen Gründen und zur Sicherung des Steueranspruches als sachlich gerechtfertigt.

2.1.3. Dieser Ansicht kann der Verfassungsgerichtshof nicht beitreten: Die von der Bundesregierung in ihrer Stellungnahme ins Treffen geführten Beispiele betreffend einen Fahrzeugverkauf eines Privaten an einen Unternehmer und einen Fahrzeugverkauf von "Privat an Privat" und die für diese Fälle angeführten Argumente zur Rechtfertigung der Ungleichbehandlung bestätigen vielmehr die Bedenken des Verfassungsgerichtshofes.

Soweit die Bundesregierung die Auffassung vertritt, dass im Fall des Verkaufs an einen ausländischen Fahrzeughändler letzterer ohnedies die Vergütung beantragen könne und daher – hätte auch der Private einen solchen Anspruch – die Gefahr einer Doppelvergütung bestehe, übersieht sie, dass in Fällen, in denen der private Verkäufer das Fahrzeug an einen ausländischen Fahrzeughändler verkauft und der Private anlässlich dieses Verkaufs das Fahrzeug ins Ausland verbringt bzw. liefert, nach der bestehenden Rechtslage weder der Private noch der Fahrzeughändler einen Anspruch auf Vergütung haben. Letzterer deshalb nicht, da in diesen Fällen das Fahrzeug nicht durch den Fahrzeughändler ins Ausland verbracht bzw. geliefert wird. Soweit im Einzelfall der Fahrzeughändler das Fahrzeug in das Ausland verbringt oder liefert, steht der Gefahr einer doppelten Vergütung bereits – wie im Übrigen auch von der Bundesregierung bestätigt – entgegen, dass ein Vergütungsantrag eine Sperre in der Genehmigungsdatenbank nach sich zieht.

Der Verfassungsgerichtshof vermag ferner der Bundesregierung nicht zu folgen, wenn sie vermeint, dass im Fall der Veräußerung von einem Privaten an einen Privaten eine Antragstellung nach Veräußerung zu einem unbelasteten Verbrauch im Inland führen könnte: Ein solcher Fall kann schon dadurch ausgeschlossen werden, dass im Zeitpunkt der Antragstellung eine Überprüfung dahingehend erfolgt, ob das Fahrzeug abgemeldet oder bereits wieder im Inland zum Verkehr zugelassen ist. Insofern unterscheidet sich die Sachlage nicht von jener, die bereits heute im Fall des Verkaufs durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, besteht. Es ist für den Verfassungsgerichtshof auch nicht nachvollziehbar, welche zusätzliche Sicherung im Falle der Veräußerung von Fahrzeugen durch Unternehmer auf Grund der Steuervoranmeldungs- und Steuererklärungspflicht gemäß §21 Abs1 und 4 UStG 1994 über FinanzOnline bestehen sollte, zumal die Vermeidung von Missbräuchen erfordert, dass für jeden Einzelfall im Zeitpunkt des Vergütungsantrages geprüft wird, ob das Fahrzeug abgemeldet ist.

Somit sprechen weder verwaltungsökonomische Gründe noch Gründe der Sicherung des Steueraufkommens für einen Ausschluss der NoVA-Vergütung an Private und Unternehmer, die das Fahrzeug nicht überwiegend für betriebliche Zwecke genutzt haben. Das in der Äußerung der Bundesregierung skizzierte Vorgehen in Zusammenhang mit einer Sperre des veräußerten Fahrzeuges in der (österreichischen) Genehmigungsdatenbank zeigt im Übrigen, dass der Finanzverwaltung mit der Genehmigungsdatenbank bereits ein geeignetes Instrument zur verwaltungsökonomischen Berücksichtigung von Vergütungsansprüchen und zur Vermeidung von Missbrauch zur Verfügung steht.

2.2. Der Verfassungsgerichtshof bleibt somit dabei, dass die in Prüfung gezogene Rechtslage unsachlich und daher gleichheitswidrig ist.

IV. Ergebnis und damit zusammenhängende Ausführungen

1. Die Wortfolgen

"– nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert

– durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert" sowie

"durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat,"

in §12a NoVAG 1991, BGBl 695, in der Fassung BGBl I 52/2009, sind daher als verfassungswidrig aufzuheben.

2. Da die als verfassungswidrig erkannten Wortfolgen des §12a NoVAG 1991, BGBl 695, in der Fassung BGBl I 52/2009, mit einem auf die Vergangenheit beschränkten zeitlichen Anwendungsbereich weiterhin in Geltung stehen, ist im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (siehe zB VfSlg 19.343/2011 mwN) mit Aufhebung nach Abs3 des Art140 B-VG und nicht mit einem Ausspruch nach Abs4 dieser Verfassungsbestimmung vorzugehen.

3. Die Bestimmung einer Frist für das Außerkrafttreten der aufgehobenen Gesetzesstelle gründet sich auf Art140 Abs5 dritter und vierter Satz B-VG.

4. Der Ausspruch, dass frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Kraft treten, beruht auf Art140 Abs6 erster Satz B-VG.

5. Die Verpflichtung des Bundeskanzlers zur unverzüglichen Kundmachung der Aufhebung und der damit im Zusammenhang stehenden sonstigen Aussprüche erfließt aus Art140 Abs5 erster Satz B-VG und §64 Abs2 VfGG iVm §3 Z3 BGBlG.

6. Diese Entscheidung konnte gemäß §19 Abs4 erster Satz VfGG ohne mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung getroffen werden.

Schlagworte

Normverbrauchsabgabe, Verbrauchsteuer, Verkehrssteuer, Verwaltungsökonomie

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2014:G153.2014

Zuletzt aktualisiert am

15.03.2016

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at