

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/11/23 99/15/0092

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.11.2000

## Index

E1E;  
E3L E09301000;  
E6j;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/05 Verbrauchsteuern;  
59/04 EU - EWR;

## Norm

11992E095 EGV Art95;  
11997E090 EG Art90;  
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art33;  
61982CJ0324 Kommission / Belgien;  
61985CJ0391 Kommission / Belgien ;  
61988CJ0093 Wisselink VORAB;  
61990CJ0327 Kommission / Griechenland;  
NoVAG 1991 §2;  
NoVAG 1991;  
VwGG §38a;

## Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2000/13/0030 E 29. November 2000 2000/13/0057 E 29. November 2000 2000/15/0218 E 22. Februar 2001 99/15/0167 E 23. November 2000 2000/13/0044 E 29. November 2000

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der BS in P, vertreten durch Dr. Franz Podovsovnik, Rechtsanwalt in Wien I, Habsburgergasse 6- 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24. März 1999, Zl. RV/876- 17/09/98, betreffend Rückerstattung bzw. in eventu Vergütung der Normverbrauchsabgabe, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Die Beschwerdeführerin erwarb im Jahr 1998 bei einem österreichischen Autohändler ein Kraftfahrzeug (Neuwagen). Nach der mit 20. Juli 1998 datierten Rechnung war vom Kaufpreis in Höhe von 167.431 S eine Normverbrauchsabgabe in Höhe von 9 %, sohin 15.068,80 S, zu entrichten. Von dem sich damit insgesamt ergebenden "Warenwert excl. Mwst" von 182.500 S wurde die Umsatzsteuer mit 20 % (36.500 S) berechnet, sodass sich laut Rechnung der Zahlungsbetrag mit 219.000 S ergab. In der vom Verkäufer ausgestellten Bescheinigung gemäß § 10 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 (NoVAG 1991) vom 17. Juli 1998 bestätigte dieser die ordnungsgemäße Berechnung der Normverbrauchsabgabe und deren Bezahlung an das Finanzamt zum Fälligkeitstermin.

Mit Schriftsatz vom 14. September 1998 stellte die Beschwerdeführerin beim Finanzamt einen "Rückerstattungsantrag gem. § 240 Abs. 3 BAO in eventu Vergütungsantrag gem. § 12 NOVAG" hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe in Höhe von 15.068,80 S. Der Verkäufer habe diese Abgabe zu Unrecht einbehalten, weil sie gegen Art. 33 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie, 77/388/EWG, vom 17. Mai 1977 verstoße.

Mit dem angefochtenen Bescheid versagte die belangte Behörde die Rückerstattung bzw. Vergütung der Normverbrauchsabgabe schon deshalb, weil weder § 240 Abs. 3 BAO noch § 12 NoVAG 1991 taugliche Rechtsgrundlagen für die gestellten Anträge darstellten. Bei der Normverbrauchsabgabe handle es sich nämlich iSd § 240 BAO nicht um eine Abgabe, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen ohne dessen Mitwirkung einzubehalten und abzuführen sei, und die Vergütungstatbestände nach § 12 NoVAG seien nicht erfüllt.

In der Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Rückerstattung einer EG-widrig erhobenen Abgabe (hier: Normverbrauchsabgabe) verletzt. Sie vertritt den Standpunkt, die "Einhebung und Abfuhr" der Normverbrauchsabgabe in Höhe von 15.068,80 S sei "gem. Art. 95 EG-Vertrag iVm. Art. 33 der

6. MWSt-RL (RL 77/388/EWG) zu Unrecht" erfolgt. Sie regt dazu auch an, im Wege eines Vorabentscheidungsverfahrens an den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften sowohl die Frage des Normenkonfliktes der Normverbrauchsabgabe mit der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie als auch die Frage des Rückerstattungsanspruches des Steuerträgers (hier: Autokäufer) für eine gemeinschaftswidrige Abgabe vorzulegen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das mit dem Abgabenänderungsgesetz 1991, BGBl. 1991/695; eingeführte NoVAG ist nach dessen § 15 Abs. 1 auf Vorgänge nach dem 31. Dezember 1991 anzuwenden. Es unterwirft die Erstanschaffung von Personenkraftwagen und Krafträdern bzw ihre Erstzulassung im Inland (Eigenimport) der Normverbrauchsabgabe, wobei diese Abgabe den Kauf von verbrauchsarmen Fahrzeugen begünstigen soll (vgl. Doralt/Ruppe, Steuerrecht II3, 114).

Nach § 1 Z. 1 NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen sowie von Vorführfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1972) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung. § 1 Z. 2 leg. cit. unterwirft auch die gewerbliche Vermietung dieser Kraftfahrzeuge der Steuerpflicht.

Gemäß § 1 Z. 3 erster Satz NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z. 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 erfolgt ist.

Als Kraftfahrzeuge gelten nach § 2 Z. 1 und 2 leg. cit. Krafträder und Personenkrafträder nach Maßgabe der dort näher angeführten Positionen der Kombinierten Nomenklatur.

Abgabenschuldner ist nach § 4 Z. 1 NoVAG in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z. 1) der Unternehmer, der die Lieferung ausführt. Im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z. 3) ist derjenige Abgabenschuldner, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird (§ 4 Z. 2 NoVAG).

Nach § 5 Abs. 1 NoVAG ist die Normverbrauchsabgabe in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z. 1) nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1972 zu bemessen; in allen anderen Fällen (so der erstmaligen Zulassung nach § 1 Z. 3) nach dem ohne

Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges. Die Normverbrauchsabgabe gehört nach § 5 Abs. 3 NoVAG nicht zur Bemessungsgrundlage.

Der Tarif berechnet sich für Kraftfahrzeuge (ausgenommen Motorräder) nach § 6 Abs. 2 ff NoVAG unter Berücksichtigung des Durchschnittsverbrauchs an Treibstoff in einem gesetzlich vorgesehenen Rahmen von 0 bis 16 %. Gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG (idFBGBl. 1993/818) erhöht sich die Steuer in jenen Fällen, in denen die Normverbrauchsabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, um 20 %.

Nach § 10 NoVAG hat der Unternehmer bei der Lieferung eines Kraftfahrzeuges eine Bescheinigung über die ordnungsgemäße Berechnung und Abfuhr der Normverbrauchsabgabe auszustellen. Die Zulassungsbehörde hat entsprechend der Bestimmung des § 13 NoVAG im Falle der erstmaligen Zulassung des Kraftfahrzeuges zum Verkehr zu prüfen, ob eine Bescheinigung im Sinne des § 10 vorliegt.

Die Beschwerdeführerin bringt vor, die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in Höhe von 15.068,80 S verstoße gegen die ab dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union ab 1. Jänner 1995 geltendes Recht darstellende Sechste Mehrwertsteuerrichtliche, 77/388/EWG, konkret gegen deren Art. 33.

Zu dieser Richtlinienbestimmung hat der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften zuletzt im Urteil vom 9. März 2000, C- 437/97, Evangelischer Krankenhausverein, ÖStZB 2000/396, ausgeführt:

"Nach ständiger Rechtsprechung (vgl. u.a. Urteile vom 27. November 1985 in der Rechtssache 295/84, Rousseau Wilmot, Slg. 1985, 3759, Randnr. 16, vom 7. Mai 1992 in der Rechtssache C- 347/90, Bozzi, Slg. 1992, I-2947, Randnr. 9, und vom 17. September 1997, in der Rechtssache C-130/96, Solisnor-Estaleiros Navais, Slg. 1997 I-5053, Randnr. 13) soll Artikel 33 der Sechsten Richtlinie, der den Mitgliedstaaten die Befugnis zur Beibehaltung oder Einführung bestimmter indirekter Abgaben, wie z. B. von Verbrauchsteuern, nur belässt, sofern es sich dabei nicht

um Abgaben handelt, die ... den Charakter von Umsatzsteuern haben,

damit verhindern, dass das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems durch steuerliche Maßnahmen eines Mitgliedstaats beeinträchtigt wird, die den Waren- und Dienstleistungsverkehr belasten und gewerbliche Umsätze in einer mit der Mehrwertsteuer vergleichbaren Art und Weise erfassen.

Solche steuerlichen Maßnahmen sind zumindest Steuern, Abgaben und Gebühren, die die wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer aufweisen, auch wenn sie nicht in allen Punkten mit dieser übereinstimmen.

Diese wesentlichen Merkmale sind, wie der Gerichtshof bereits mehrfach ausgeführt hat, die folgenden: Die Mehrwertsteuer gilt ganz allgemein für alle Umsätze mit Gegenständen und Dienstleistungen; sie ist, unabhängig von der Anzahl der Geschäfte, proportional zum Preis dieser Gegenstände und Dienstleistungen; sie wird auf jeder Stufe der Erzeugung und des Vertriebs erhoben, und sie erfasst schließlich den Mehrwert der Gegenstände und Dienstleistungen, d.h., die bei einem Umsatz entstehende Steuer wird unter Abzug der Steuer berechnet, die bei dem vorhergehendem Umsatz entrichtet worden ist (siehe insbesondere Urteil vom 3. März 1988 in der Rechtssache 252/86, Bergandi, Slg. 1988, 1343, Randnr. 15, sowie Urteile Bozzi, Randnr. 12, und Solisnor-Estaleiros Navais, Randnr. 14).

Daraus ergibt sich, dass Artikel 33 der Sechsten Richtlinie der Beibehaltung oder Einführung von Eintragsgebühren oder von Steuern, Abgaben und Gebühren anderer Art entgegensteht, wenn diese die wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer aufweisen. Außerdem hat der Gerichtshof im Urteil Solisnor-Estaleiros Navais (Randnrn. 19 und 20) ausgeführt, dass Artikel 33 der Sechsten Richtlinie der Beibehaltung oder Einführung einer Abgabe nicht entgegensteht, wenn diese eines der wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer nicht aufweist."

Die Normverbrauchsabgabe erfasst nur eine bestimmte Kategorie von Waren (die im § 2 NoVAG definierten Kraftfahrzeuge), sie ist damit keine allgemeine Steuer, da sie nicht darauf abzielt, sämtliche Umsätze in dem beteiligten Mitgliedstaat zu erfassen. Sie wird nicht auf allen "Stufen" erhoben, weil sie nur Lieferungen an den "Letztverbraucher" erfasst. Sie ist nicht von der Differenz zwischen Vorumsatz und Umsatz abhängig (verfügt auch nicht über ein der Mehrwertsteuer typisches Vorsteuerabzugssystem) und ist wegen des auch an den Verbrauchswerten orientierten Tarifs nicht genau proportional im Verhältnis zum Preis der Waren. Damit stand aber nach Überzeugung des Verwaltungsgerichtshofes Art. 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie der Beibehaltung der Normverbrauchsabgabe nach dem NoVAG 1991 zum Zeitpunkt des Beitritts Österreichs zur Europäischen Union mit 1. Jänner 1995 nicht entgegen. Dazu kommt, dass der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften in seinem Urteil vom 13. Juli 1989, C-

93/88 und 94/88, Wisselink, Slg. 1989, 2671, betreffend eine von den Niederlanden bei der Lieferung und der Einfuhr von Personenkraftwagen erhobene Abgabe ebenfalls keinen Verstoß gegen Art. 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie erblickt hat. Auch in diesem Fall sah es der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften beispielsweise für entscheidungswesentlich an, dass die niederländische Abgabe nur zwei ganz bestimmte Gruppen von Erzeugnissen belastete, nur einmal, im Zeitpunkt der Lieferung oder der Einfuhr, erhoben wurde und auf der nächsten Umsatzstufe keine erneute Besteuerung erfolgte. Die niederländische Abgabe beeinträchtigte das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems nicht, denn sie werde parallel zur Mehrwertsteuer erhoben, ohne ganz oder teilweise an deren Stelle zu treten. In dem zitierten Urteil hielt der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften auch fest, dass die Mitgliedstaaten Steuern einführen können, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, selbst wenn ihre Erhebung zu einer Kumulierung mit der Mehrwertsteuer bei ein und demselben Umsatz führt.

Die Beschwerdeführerin vertritt weiters den Standpunkt, auch wenn die Normverbrauchsabgabe nach Art. 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie zulässig sei, sei doch eine "Umgehung des gemeinschaftlichen Umsatzsteuerrechts" gegeben, weil die Normverbrauchsabgabe den erhöhten Steuersatz für Kfz (den bis dahin geltenden Umsatzsteuersatz von 32 %) ersetzt habe. Die Beschwerdeführerin zitiert dazu die Urteile des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften vom 10. April 1984, C-324/82, Kommission/Königreich Belgien, Slg. 1984, 1861, und vom 4. Februar 1988, C-391/85, Kommission/Königreich Belgien, Slg. 1988, 579.

Zu diesem Vorbringen ist festzuhalten, dass zum Zeitpunkt der Einführung der Normverbrauchsabgabe für Vorgänge ab dem Jahr 1992 wegen des erst mit 1. Jänner 1995 erfolgten Beitritts Österreichs zur Europäischen Union die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie noch nicht in Kraft stand und daher deshalb auch keine Senkung der Umsatzsteuerbelastung für Kraftfahrzeuge (die laut Beschwerde durch die Normverbrauchsabgabe zumindest für ein "Durchschnittsauto" weitgehend wieder neutralisiert worden sei) wegen "Inkrafttretens" dieser Richtlinie geboten war. Im Übrigen können Gründe für die Einführung einer nationalen Steuer in das nationale Recht und die Umstände, unter denen sie erfolgt, keinen Einfluss auf den Charakter der Steuer unter dem Blickwinkel des Gemeinschaftsrechts haben. Die Vereinbarkeit einer nationalen Steuer mit dem Gemeinschaftsrecht hängt weder von ihrer Bezeichnung noch von den nationalen Rechtsvorschriften ab, mit denen sie ins nationale Recht eingeführt wurde, sondern von den objektiven Merkmalen (vgl. das bereits zitierte Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften in der Rechtssache Wisselink, Randnr. 10). Dass aber die Normverbrauchsabgabe nach objektiven Merkmalen in mehrfacher Hinsicht keinen Umsatzsteuercharakter im Sinne des Art. 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie aufweist, wurde oben ausgeführt. Auch aus den von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Urteilen des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften in den Rechtssachen Kommission/Königreich Belgien lässt sich keine unzulässige Umgehung des gemeinschaftlichen Umsatzsteuerrechts durch die Einführung des NoVAG ableiten:

Im Urteil vom 10. April 1984 hatte der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften festgestellt, dass die Sechste Richtlinie die Beibehaltung des Katalogpreises von Kraftwagen als Besteuerungsgrundlage für die belgische Mehrwertsteuer hindert. Im Urteil vom 4. Februar 1988 hat der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften ausgeführt, dass die Verpflichtung zur Durchführung des Urteils vom 10. April 1984 der Einführung einer Zulassungssteuer für neue Personen- und Kombiwagen entgegensteht, deren Besteuerungsgrundlage durch den Katalogpreis gebildet wurde, und bei der eine Befreiung in Höhe des Betrages gewährt wurde, der als Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer bei der Lieferung oder Einfuhr des Fahrzeuges diene, weil eine solche Regelung faktisch die Besteuerungsgrundlage durch die Verweisung auf den Katalogpreis für neue Personen- und Kombiwagen aufrechterhielt. Ein derart komplementärer Zusammenhang zwischen der belgischen Zulassungs- und der Mehrwertsteuer liegt bei der Normverbrauchsabgabe nicht vor. Die Normverbrauchsabgabe stellt eine von der Mehrwertsteuer unabhängige Steuer dar, die auch stets Teil von deren Besteuerungsgrundlage ist (vgl. dazu Moritz, Die Vereinbarkeit österreichischer indirekter Steuern mit Art. 33 der

6. MWSt-RL, in FJ 1996, 271 ff, sowie das bereits mehrfach zitierte Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften in der Rechtssache Wisselink, Randnr. 22).

Gemäß Art. 95 Abs. 1 EGV (nunmehr Art. 90 EG) erheben die Mitgliedstaaten auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben.

Art. 95 EGV soll die vollkommene Wettbewerbsneutralität der inländischen Besteuerung für inländische und eingeführte Erzeugnisse sicherstellen. (vgl. das Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften vom 12. Mai 1992, C-327/90, Slg. 1992 I-3033, Kommission/Griechenland, Randnr. 18, sowie das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. März 1997, 96/14/0075, VwSlg. 7169/F).

Die Beschwerdeführerin meint unter Hinweis auf das zuletzt zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, eine "Beschwerde der Kammer der Arbeiter und Angestellte bei der EU-Kommission" und ein "Verfahren gem. Art. 169 EG-Vertrag der Kommission gegen die Republik Österreich wegen Vertragsverletzung durch die Steuerberechnung der österreichischen Normverbrauchsabgaben, insbes. wegen § 5 NOVAG (Bemessungsgrundlage)", ohne auf den Inhalt dieser Schriftstücke näher einzugehen, auch über die im § 5 NoVAG geregelte Bemessungsgrundlage lasse sich eine Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der sie treffenden Normverbrauchsabgabe begründen. Die Beschwerdeführerin spricht damit offensichtlich die Möglichkeit an, dass die Bemessung der Normverbrauchsabgabe gegen Art. 95 EGV verstoßen könnte, weil es zu einer Ungleichbehandlung bei Kauf im Inland (Bemessungsgrundlage: Kaufpreis) und Eigenimport (Bemessungsgrundlage: Gemeiner Wert) und damit auch zu einer Diskriminierung von aus anderen EU-Ländern importierten Fahrzeugen kommen könnte (vgl. Pernt, SWK 1998, T 33).

Im Beschwerdefall ist eine derartige Ungleichbehandlung nicht erkennbar (und wird vom Beschwerdeführer auch gar nicht behauptet), zumal es sich um einen Kraftfahrzeugerwerb im Inland handelte, bei dem als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe ohnedies der Kaufpreis herangezogen wurde.

Im Beschwerdefall kam es zu keiner Vorschreibung eines für Fälle insbesondere des Eigenimports vorgesehenen Zuschlages nach dem oben wiedergegebenen § 6 Abs. 6 NoVAG idF BGBl. 1993/818. Soweit die Beschwerde auch zu dieser Gesetzesbestimmung "im Übrigen" rechtliche Bedenken anspricht, konnte dies schon deshalb dahingestellt bleiben.

Erweisen sich damit aber im Ergebnis die gegen die "EU-Konformität der NOVA" vorgebrachten Ausführungen in der Beschwerde als unbegründet, war auf das weitere Beschwerdethema, nämlich einen möglichen "Rückerstattungsanspruch einer EG-widrig erhobenen Abgabe", nicht mehr einzugehen.

Die Beschwerde war somit nach § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Befassung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften im Weg einer Vorlage nach Art. 234 EG (früher Art. 177 EGV) hatte infolge klarer Rechtslage zu unterbleiben.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 23. November 2000

### **Gerichtsentscheidung**

EuGH 61988J0093 Wisselink VORAB

EuGH 61985J0391 Kommission / Belgien

EuGH 61982J0324 Kommission / Belgien

EuGH 61990J0327 Kfz-Einfuhr unterschiedliche Besteuerungsgrundlage

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:1999150092.X00

### **Im RIS seit**

09.11.2001

### **Zuletzt aktualisiert am**

23.01.2017

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)