

Salzburger Steuerdialog 2016

8. bis 10. Mai 2016

**Begutachtungsentwurf
Normverbrauchsabgabe**

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Inhaltsverzeichnis

1.	Pick-Up/Pritschenwagen – Ladefläche; Umbau von SUVs – klimadichte Rückwand	3
2.	Wohnmobil oder LKW.....	9
3.	Bemessungsgrundlage NoVA bei „Firmenfahrzeugen“	11
4.	Sperre in der Genehmigungsdatenbank	14

ENTWURF

1. Pick-Up/Pritschenwagen – Ladefläche; Umbau von SUVs – klimadichte Rückwand

1.1. Bezug habende Norm

§ 2 Z 2 NoVAG 1991 (NoVAR 2008 Rz 81 bis 87, 109, 116), KN 8703 und KN 8704

1.2. Sachverhalt

Sachverhalt 1:

Das KFZ wurde nur mit einem Heckklappenumbau, welcher mit der Originalverkleidung der Heckklappe wieder verdeckt/abgedeckt (und daher unbrauchbar gemacht wurde), angetroffen.

Im Zuge der Vermessung der Ladefläche schraubte der Fahrzeugbesitzer diese Plastikabdeckung von der Heckklappe ab (8 Schrauben) und es war der Zustand des Laderaumes über die Heckklappe ersichtlich und hergestellt, mit welchem das KFZ typisiert wurde. Die Heckklappe liegt nicht am Ende der Ladefläche auf, sondern ist unmittelbar anschließend am Ende der Ladefläche angebracht.

Es wurde nicht die Ladenfläche verlängert, sondern der Laderaum bei geschlossener Heckklappe vergrößert.

Eine Verlängerung der Ladefläche an der Ladefläche direkt war nicht vorhanden und die Tragfähigkeit der Heckklappe wurde durch das Aushöhlen und Adaptieren der Heckklappe herabgesetzt; sie dient bei diesen Fahrzeugen zum Besteigen der Ladefläche.

Der Laderaum weist nur inkl. Heckklappenaushöhlung die erforderlichen Ausmaße auf. Bei der vorgefundenen Ladeflächenverlängerung mittels Aushöhlung der Heckklappe findet die „erforderliche Laderaumvergrößerung“ lediglich im mittleren Bereich der Heckklappe statt. Im seitlichen Bereich der Heckklappe ist der Laderaum zu kurz, da die Heckklappe in diesem Bereich mit einem kleineren Bogen geformt ist.

Sachverhalt 2:

Die Ladefläche ist laut Dokumentation des Generalimporteurs bzw. laut Messung vor Ort um einen Zentimeter länger als der halbe Radstand und entspricht somit vorerst den gesetzlichen Bestimmungen.

Die Ladefläche befindet sich in einem verblechten und in Wagenfarbe lackierten Zustand. Original ist die Ladefläche nicht verkleidet, sodass sie sofort bei Beladung von der Ladung zerkratzt/beschädigt werden würde.

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Aus diesem Grunde wird den Kunden als Zubehör eine Innenwanne/Innenverkleidung aus Plastik entweder vor Auslieferung, im Zuge der Auslieferung oder im Nachhinein verkauft. Der Einbau kostet samt Arbeitszeit (2 Mitarbeiter mit 1,5 Stunden gerechnet) € 701,65 bei einem Fachhändler.

Wenn die Innenwanne/Innenverkleidung der Ladefläche samt Zubehör montiert ist, dann ist die Ladefläche um mehrere Zentimeter kleiner als der halbe Radstand - und dies würde somit nicht den gesetzlichen Bestimmungen betreffend Beurteilung LKW/PKW entsprechen.

Sachverhalt 3:

Beim Umbau des gegenständlichen Kfz (SUV) zum „LKW-Doppelkabine – NOVA befreit“ muss ein Rücksitz (der mittlere Rücksitz) entweder entfernt oder verschraubt/vernietet oder verschweißt sein, müssen die Seitenfenster des Gepäckraumes verblecht, die hinteren Sitze 10 cm nach vorne versetzt und eine klimadichte Rückwand eingebaut werden.

Im gegenständlichen Fall hat der KFZ-Inhaber die klimadichte Rückwand um einige Zentimeter nach hinten versetzt, was nunmehr den Gepäckraum längenmäßig verkleinert – Verhältnis zum Zolltarif und KN?

1.3. Fragestellung

Fragen zum Sachverhalt 1:

- a) Muss die Ladefläche dezidiert an der bestehenden Ladefläche verlängert werden (vernietet und/oder verschweißt), damit die nunmehr neu entstandene Ladefläche entsprechend genutzt werden kann?
- b) Ist die Aushöhlung der Heckklappe zur Erweiterung der bestehenden Ladefläche zulässig?
- c) Für den Fall, dass die Aushöhlung der Heckklappe zulässig sein sollte, stellt sich die Frage, ob eine über diese Aushöhlung verschraubte Abdeckung dieses Bereiches in der Heckklappe mit der originalen Plastikabdeckung den NoVA-Tatbestand auslöst?

Frage zum Sachverhalt 2:

Löst die Verbauung der Innenwanne den NoVA-Tatbestand aus, da hier die Ladefläche um einige Zentimeter kürzer ist als der halbe Radstand?

Frage zum Sachverhalt 3:

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

- a) Wird durch die Versetzung der klimadichten Rückwand und der daraus folgenden Verkleinerung des Gepäckraumes auf kleiner als 1m^3 bzw. kleinere Tiefe des Laderaumes als „1 Meter“ Länge der NoVA-Tatbestand erfüllt?
- b) Wenn ja, auf welche gesetzliche Grundlage bzw. welchen Erlass hat sich der NoVA-Bescheid zu stützen?

1.4. Lösung

Die Abgrenzung zwischen NoVA-pflichtigen PKW und anderen Fahrzeugen, zB LKW, die nicht der NoVA unterliegen, erfolgt ausschließlich nach der Einordnung nach der Kombinierten Nomenklatur (KN). PKWs sind alle Fahrzeuge, die überwiegend der Personenbeförderung dienen und unter die KN-Position 8703 fallen.

a) Pick-ups

Strittig sind vor allem Pick-ups: Es sind dies Fahrzeuge mit einer Kabine für den Fahrer und die Passagiere und einer gesonderten offenen Plattform mit Seitenwänden und herunterklappbarer Heckklappe. Ist nur eine Sitzreihe vorhanden und eine offene Ladefläche oder hat das Fahrzeug mehr als zwei Achsen und eine offene Ladefläche, dann handelt es sich jedenfalls um einen LKW der KN-Position 8704. Zweifelsfrage treten vor allem bei Fahrzeugen mit zwei Sitzreihen und einer offenen hinteren Plattform (Ladefläche) auf. Ist die Ladefläche, gemessen am Boden, länger als 50 % des Radstandes, dann handelt es sich um einen LKW der KN-Position 8704, der damit nicht NoVA-pflichtig ist, ist sie hingegen kürzer, so handelt es sich um einen PKW (KN-Position 8703), der NoVA-pflichtig ist.

Ist bei der an den Fahrzeughändler gelieferten Version des Fahrzeuges die Ladefläche kürzer als 50 % des Radstandes, so ist das Fahrzeug ein PKW. Aus Sicht der Umsatzbesteuerung ist ein Umbau auf einen (zolltarifarischen) LKW nur durch den Generalimporteur oder in dessen Auftrag zulässig, sodass ein Umbau durch den Fahrzeughändler keine umsatzsteuerrechtlichen Folgen hat und das Fahrzeug aus Sicht der Umsatzsteuer ein PKW bleibt. NoVA-rechtlich ist hingegen der Tatbestand die Lieferung des Fahrzeughändler an den Abnehmer entscheidend, sodass eine entsprechender Umbau in Verbindung mit einer Umtypisierung für die NoVA von Bedeutung ist. Wird das Fahrzeug vor der Lieferung an den Abnehmer derart umgebaut, dass die Ladefläche die Voraussetzung für die Einreihung als LKW nach der KN erfüllt und wird das Fahrzeug als LKW typisiert, dann ist das Fahrzeug im Zeitpunkt der Übergabe an den Abnehmer als LKW einzustufen und daher nicht NoVA-pflichtig. Dies kann jedoch nur dann anerkannt werden, wenn der Umbau in der Art erfolgt,

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

dass ein Rückbau nur unter erheblichem Aufwand und mit erheblichen Kosten möglich ist. Dies ist jedenfalls dann nicht der Fall, wenn der Umbau nur durch Schraubverbindungen erfolgt, die ohne wesentlichen Aufwand entfernt und so das Fahrzeug rückgebaut werden kann.

Aushöhlungen in der Ladebordwand können jedenfalls ebenso wenig zu einer Verlängerung der Ladefläche führen wie Aushöhlungen des Fahrgastraumes. Dies gilt bei angefügten Ladebordwänden ebenso wie bei auf die Ladefläche aufgesetzten Ladebordwänden. Die Messung der Ladefläche hat in jedem Fall bei geschlossener Ladebordwand zu erfolgen. Eine etwaige Vermessung der Ladefläche bei geöffneter Ladebordwand ist nicht zulässig. Wird die Ladefläche durch ein Umklappen der Ladebordwand erreicht, das nicht ohne erheblichem Aufwand rückgängig zu machen ist, muss jedenfalls eine (weitere) Ladebordwand angefügt sein, weil das Vorhandensein einer fixen Ladebordwand eine grundsätzliche Voraussetzung für die Einstufung als LKW im Sinne der KN ist.

Eine in die Ladefläche eingelegte Schutzwanne, die Verschmutzungen oder Beschädigungen des Laderaumes verhindern soll, führt nicht zu einer Verkleinerung oder Verkürzung der Ladefläche auch wenn sie befestigt ist. Ebenso wenig verkürzt ein auf die Ladefläche aufgesetzter Kasten, der vor allem der sicheren Unterbringung von Werkzeug dient, die Länge der Ladefläche.

Die Einstufung nach der KN ist in keinem Fall abhängig von der Typisierung. Wird daher ein PKW zu einem LKW (korrekt) umgebaut, dann ist eine Umtypisierung unbedingt erforderlich. Umgekehrt ist ein als LKW typisiertes Fahrzeug, das die Kriterien, die für Einordnung als LKW erforderlich sind, nicht erfüllt, steuerlich jedenfalls als PKW zu behandeln, da es für die Einordnung nach der KN nicht auf die Typisierung, sondern auf die tatsächlichen Gegebenheiten ankommt.

b) Van-artige Fahrzeuge

Van-artige Fahrzeuge (Kastenwagen) sind Fahrzeuge, die zur Personenbeförderung und zur Güterbeförderung größerer Mengen vorgesehen sind. Hat das Fahrzeug nur eine Sitzreihe und sind keine Verankerungspunkte für eventuelle Sitze hinter der ersten Sitzreihe vorhanden, dann ist das Fahrzeug als LKW der KN-Position 8704 einzureihen, auch wenn es keine untrennbar verbundene Trennwand oder Abgrenzung zwischen Fahrgastraum und Laderaum hat. Hat ein derartiges Fahrzeug hingegen zwei Sitzreihen, dann sind die

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

folgenden Kriterien für die Einreihung als LKW erforderlich: Es muss eine gesonderte Kabine für den Fahrer und die Passagiere und davon durch eine untrennbar verbundene Trennwand getrennte Kabine für die Güterbeförderung zu deren Be- und Entladung vorhanden sein. Seitlich darf der Güterbeförderungsteil keine Fenster aufweisen, auch nicht in den eventuell vorhandenen seitlichen Türen. Das Fahrzeug muss so beschaffen sein, dass das Gewicht für die Warenbeförderung gegenüber dem Gewicht der Personenbeförderung überwiegt und das Laderaumvolumen muss deutlich über das Laderaumvolumen eines PKWs hinausgehen. Letzteres ist dann erreicht, wenn ein Würfel von mindestens einem Meter Seitenlänge Platz findet. Werden diese Voraussetzungen für die Einreihung als LKW nicht erfüllt, dann ist das Fahrzeug zolltarifarisch als PKW zu betrachten und unterliegt daher der NoVA.

Zu den Fragen:

Sachverhalt 1

a) Ist dezidierte Ladeflächenverlängerung, vernietet oder verschweißt, für Einordnung als LKW notwendig:

Ja

b) Ist Aushöhlung der Heckklappe ausreichend:

Nein

c) wenn Aushöhlung der Heckklappe ausreichend, Abdeckung der Heckklappe erlaubt:
erübrigt sich (siehe Antwort zu b)

Sachverhalt 2

Einfügung einer Innenwand in die Ladefläche führt zu einer Verkürzung der Ladefläche

nein

Sachverhalt 3

a) Versetzung der klimadichten Rückwand mit einer Verkürzung des Gepäckraumes führt zu einem NoVA-Tatbestand

ja, wenn ein Würfel mit einem Meter Seitenlänge nicht mehr
Platz findet

b) Bescheidbegründung in diesem Fall

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Einordnung nach der KN ist nicht mehr 8704 sondern 8703
(Tarifsprung), daher NoVA-pflichtig

ENTWURF

2. Wohnmobil oder LKW-Bezug habende Norm

§ 2 NoVAG 1991 (NoVAR 2008 RZ 83)

2.2. Sachverhalt

Bei dem Kraftfahrzeug handelt es sich um einen Renntransporter Marke MAN 14.224 MLC, typisiert als Personenkraftwagen. Das Fahrzeug hat das Erscheinungsbild eines LKWs und verfügt über einen LKW-Motor. Es besteht aus einem Wohnraum, der einem Wohnmobil entspricht, mit Schlafmöglichkeiten und einem Transportraum für 5 Motorräder. Das höchst zulässige Gesamtgewicht beträgt 11.500 kg, das Eigengewicht 10 600 kg.

Das Fahrzeug ist für zwei Personen zugelassen.

2.3. Fragestellung

Fällt das Fahrzeug unter die Position 8703 oder 8704 der Kombinierten Nomenklatur?

2.4. Lösung

Als Kraftfahrzeuge iSd § 2 NoVAG 1991 gelten Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge, einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur).

Maßgebend ist die zolltarifische Einstufung in jenem Zeitpunkt, in dem ein NoVA-Tatbestand iSd § 1 Z1 bis 4 NoVAG 1991 gesetzt wird.

Ein NoVA-Tatbestand wird auch gesetzt, wenn ein bisher anders (zB als LKW) typisiertes Fahrzeug erstmals als Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen (einschließlich Kleinbus oder Campingbus) zugelassen wird oder zuzulassen wäre.

Bei der Einstufung kommt den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur wesentliche Bedeutung zu, zumal diese, wenn auch keine normative Kraft besitzend, ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen (VwGH 20.1.2010, 2008/13/0125 und EuGH 6.12.2007, C-486/06 Van Landeghem).

Nach den zolltarifischen Erläuterungen zur Zolltarifnummer 8704 (Lastkraftwagen) wird die Einreihung bestimmter Kraftfahrzeuge in diese Position durch besondere Merkmale bestimmt, die darauf hinweisen, dass die Fahrzeuge ihrer Beschaffenheit nach eher zur Güter – denn zur Personenbeförderung bestimmt sind.

Gemäß den zolltarifischen Erläuterungen zur Zolltarifnummer 8703 sind "Personenkraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung, denn zur Güterbeförderung bestimmt. Folgende Merkmale können für eine Einreihung in diese Position als charakteristische Beschaffenheitshinweise dienen:

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

- a) das Vorhandensein dauerhaft eingebauter Sitze mit Sicherheitsausrüstung (z. B. Sicherheitsgurte oder Verankerungspunkte und Vorrichtungen zum Einbau von Sicherheitsgurten) für jede Person oder das Vorhandensein von ständigen Verankerungspunkten und Vorrichtungen zum Einbau von Sitzen und Sicherheitsausrüstung im Rückraum hinter dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere; solche Sitze können eingebaut, umklappbar, aus Verankerungspunkte herausnehmbar oder zusammenklappbar sein;
- b) das Vorhandensein von hinteren Fenstern an den zwei Seitenteilen;
- c) das Vorhandensein von Schiebe-, Ausschwing- oder nach oben klappbaren Türen, mit Fenstern, an den Seitenteilen oder im Rückteil;
- d) das Fehlen einer untrennbar verbundenen Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem Rückraum, der sowohl für die Personen- als auch die Güterbeförderung verwendet werden kann;
- e) das Vorhandensein von Komfortmerkmalen und Vorrichtungen und Ausstattungen im gesamten Fahrzeuginnenraum, die dem Passagierbereich zugerechnet werden können (z. B. Bodenteppiche, Belüftung, Innenbeleuchtung, Aschenbecher).“

Nach den Erläuterungen zur Position 8703 gilt ein Mehrzweckfahrzeug, wie das gegenständliche Wohnmobil dann als Personenkraftwagen, wenn es hauptsächlich für die Personenbeförderung bestimmt ist. Dies ist unter anderem dann bei einem Wohnmobil der Fall, wenn im Verhältnis das Volumen für die Güterbeförderung kleiner ist als das Volumen zum Wohnen.

3. Bemessungsgrundlage NoVA bei „Firmenfahrzeugen“

3.1. Bezughabende Norm

§ 5 NoVAG 1991 (NoVAR 2008 RZ 401 und Rz 411)

3.2. Sachverhalt

Ein Autohändler kauft Gebrauchtfahrzeuge aus dem EU-Ausland, meldet sie für das Unternehmen an und führt die NOVA ab (Bemessungsgrundlage für die NOVA: Einkaufspreis).

Im Nachschauzeitraum für die USO (18 Monate) wurden insgesamt 13 KFZ angeschafft, Vorsteuerabzug wurde geltend gemacht.

Diese KFZ wurden bis zum Verkauf im Betrieb als „Kundenfahrzeuge“ verwendet. 11 von diesen Fahrzeugen wurden innerhalb von 2 Wochen bis max. 3 Monaten veräußert, 2 KFZ wurden erst nach 2 Jahren verkauft.

Eine Aufnahme ins Anlageverzeichnis erfolgte nicht.

Die Veräußerung zu einem höheren Preis erfolgte ohne NOVA, da diese ja bereits bei Erstzulassung im Inland vom KFZ-Händler bezahlt wurde.

Lt Erlass vom 27. November 2013 ist als Bemessungsgrundlage für Tages- und Kurzzulassungen der gemeine Wert heranzuziehen.

3.3. Fragestellung

Kann in Anlehnung an den Erlass vom 27. Nov 2013 der gemeine Wert als Bemessungsgrundlage herangezogen werden, auch wenn es sich nicht um Tages- oder Kurzzulassungen handelt, weil diese KFZ ja in der Absicht, sie zu verkaufen angeschafft wurden (Vorsteuer-Abzug, keine Aufnahme ins Anlageverzeichnis, tatsächlicher Verkauf so rasch als möglich)? Welche Bemessungsgrundlage ist anzusetzen?

Der KFZ Händler möchte nun, dass die KFZ als Anlagevermögen behandelt werden (Verzicht auf Vorsteuer-Abzugsmöglichkeit, Aufnahme ins Anlageverzeichnis, Meldung der NOVA mit Bemessungsgrundlage Einkaufspreis) mit der Begründung, dass auch ein KFZ-Händler Autos im Anlagevermögen halten kann und diese den Kunden zur Verfügung stellt, wenn deren KFZ zur Reparatur in der Werkstatt ist (ev. kurzfristige Vermietung mit NOVA-Vergütung). Sollte sich ein Interessent finden, würde das KFZ verkauft werden, es kann nicht gesagt werden, wie lange das KFZ im Anlagevermögen behalten wird.

3.4. Lösung

Gemäß § 1 Z 1 NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe 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. Hierbei kann es sich um neue (Art. 1 Abs. 8 Z 1 iVm Abs. 9 UStG 1994) oder um gebrauchte Kraftfahrzeuge handeln, die zB zuvor im Ausland zugelassen waren.

Bei einer Tageszulassung durch den KFZ-Händler wird der subsidiäre NoVA-Tatbestand gemäß § 1 Z 3 ausgelöst. Bemessungsgrundlage für die NoVA bildet der gemeine Wert im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung. Wird jedoch das Fahrzeug vom Fahrzeughändler nachweisbar nicht benutzt und kurze Zeit später fremdüblich im Inland verkauft, kann die Bemessungsgrundlage aus dem Verkaufspreis abgeleitet werden.

Die Anwendung von § 5 Abs. 2 letzter Satz NoVAG kommt hingegen bei einem Kfz-Händler auch dann nicht zur Anwendung, wenn das Fahrzeug (ausnahmsweise) als Anlagevermögen bestimmt ist. Gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 ist die Normverbrauchsabgabe in allen anderen Fällen (§ 1 Z 3 und Z 4) nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert.

Dieser letzte Satz des § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 wurde durch das Budgetbegleitgesetz 2001 eingefügt, um dem Mahnverfahren der Europäischen Kommission entgegenzuwirken, welche eine Ungleichbehandlung bei Endverbrauchern sah. Mit diesem beigefügten Satz wurden Endverbraucher, die im EU-Ausland ein Fahrzeug bei einem befugten Fahrzeughändler kaufen jenen Endverbrauchern gleichgestellt, welche ein Fahrzeug im Inland kaufen. Somit liegt für den Endverbraucher jeweils der tatsächliche Kaufpreis als Bemessungsgrundlage für die NoVA zugrunde.

Dieser beigefügte Satz ist jedoch nicht für Kfz-Händler anwendbar, weil diese auch dann keine Endverbraucher im Sinne des § 5 Abs. 2 letzter Satz sind, wenn sie ein Fahrzeug anschaffen und als Anlagevermögen einstellen und verwenden.

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Bezüglich der Thematik Zuordnung der Kraftfahrzeuge zum Anlagevermögen oder Umlaufvermögen ist zu sagen, dass dies keine Auswirkung auf die Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe hat.

Jedoch hat diese Zuordnung Auswirkung auf die umsatzsteuerliche Behandlung der Kraftfahrzeuge.

Wichtiges Entscheidungsmerkmal für die Zuordnung ist, ob ein Kraftfahrzeug dazu bestimmt ist, dauernd im Geschäftsbetrieb des Unternehmens zu dienen. Es kommt laut VwGH auf die Zweckbestimmung des Vermögensgegenstandes an. Diese Zweckbestimmung wird sich häufig aufgrund von objektiven Eigenschaften des Vermögensgegenstandes, aus der Natur des Gegenstandes und vor allem aus dem Geschäftszweig des Unternehmens ergeben (VwGH 22.9.2000, 96/15/0207). Was bei einem KFZ-Händler in wirtschaftlicher Betrachtung bedeutet, dass vorwiegend mit Fahrzeugen gehandelt wird und diese somit nicht Gegenstände des Anlagevermögens sind.

4. Sperre in der Genehmigungsdatenbank

4.1. Bezughabende Norm

§ 12a Abs. 1 NoVAG 1991 (NoVAR 2008 Rz 923)

4.2. Sachverhalt

Mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 – StRefG 2015/16, BGBl. I Nr. 118/2015, wurde der § 12a NoVAG 1991 (ab 1.1.2016) auch insofern geändert, dass als Voraussetzung der Vergütung das Fahrzeug „im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG 1967 gesperrt und nicht im Inland zum Verkehr zugelassen“ sein muss.

In den Erläuterungen zum Formular NoVA 4 wird unter anderem ausgeführt, die Mitteilung auf Sperre der Fahrzeugidentifikationsnummer (FIN) in der Genehmigungsdatenbank habe „unverzüglich zu erfolgen, d.h. bereits vor Auslieferung bzw. Überlassung der für eine Zulassung notwendigen Dokumente an den Erwerber“ und „Die rechtzeitige Abgabe des Antrages auf Sperre einer FIN beim zuständigen Finanzamt ist Teil des Buchnachweises und Grunderfordernis für eine Vergütung gem. § 12a NoVAG“.

Die NoVAR 2008 (Rz 923) verweisen iZm dem Beförderungsnachweis auf die umsatzsteuerrechtlichen Bestimmungen:

Rz 923 der NoVAR 2008 lautet:

Für die Inanspruchnahme der NoVA-Vergütung im Sinne des § 12a NoVAG 1991 ist nachzuweisen, dass das Fahrzeug bei der Lieferung bzw. Verbringung ins Ausland gelangt. Dieser Nachweis ist in den Fällen der Lieferung in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen nach § 7 Abs. 4 ff UStG 1994 bzw. der VO BGBl. Nr. 401/1996 zu führen, während für Verbringungsfälle der Nachweis dann als erbracht anzusehen ist, wenn das Fahrzeug (nachweisbar) im Ausland amtlich zugelassen oder registriert worden ist (vgl. UStR 2000 Rz 1075 bis Rz 1099, UStR 2000 Rz 4006 bis Rz 4009).

Rz 4010 der UStR 2000 lautet:

[...]

Der Nachweis wird erbracht:

- im Falle der Lieferung durch einen befugten Fahrzeughändler durch einen unmittelbar im Anschluss an die Lieferung über FinanzOnline erstellten Ausdruck, aus dem die Sperre in der Genehmigungsdatenbank ersichtlich ist; ist eine Sperre über FinanzOnline aus technischen Gründen vorübergehend nicht möglich, kann der Nachweis wie bei der Lieferung durch einen nicht befugten Fahrzeughändler erbracht werden (vgl. nächster Punkt),

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Im Erlass „NoVA Vergütung bei Veräußerung (Lieferung) eines Fahrzeuges ins Ausland durch Private ab 1.1.2016“, GZ. BMF-010220/0129-VI/9/2015, vom 22.12.2015 wird ua ausgeführt, „dass es nicht zu beanstanden ist, wenn der Private (spätestens) gleichzeitig mit dem Antrag auf NoVA-Vergütung nach § 12a NoVAG 1991 den Antrag auf Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG 1967 einbringt.“

4.3. Fragestellung

- Wann hat im Falle der Lieferung eines Fahrzeuges durch einen befugten Fahrzeughändler in das Ausland spätestens die Sperre in der Genehmigungsdatenbank zu erfolgen, damit die Voraussetzung für die Vergütung (noch) gegeben ist?
- Was bedeutet die gesetzliche Neuregelung des § 12a NoVAG 1991 hinsichtlich der Sperrsetzung in der Genehmigungsdatenbank in der Praxis?
- Besteht ein Unterschied hinsichtlich Privaten und befugten Fahrzeughändlern in diesem Punkt?

4.4. Lösung

Die Änderung des § 12a Abs. 1 und 2 NoVAG 1991 durch das Steuerreformgesetz 2015/2016 – StRefG 2015/16, BGBl. I Nr. 118/2015, erfolgte in Umsetzung des VfGH-Erkenntnisses vom 29.11.2014, G 153/2014, in dem der VfGH festgestellt hat, dass weder verwaltungswirtschaftliche 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, sprechen.

§ 12a Abs. 1 NoVAG 1991 idF StRefG 2015/2016 lautet: „Wird ein Fahrzeug

- durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert
- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert
- nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert,

dann wird auf Antrag die Abgabe vom nachweisbaren gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet, wenn die Fahrgestellnummer (die Fahrzeugidentifizierungsnummer) bekanntgegeben wird und wenn das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG 1967 gesperrt und nicht im Inland zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung ist mit dem Betrag der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten Normverbrauchsabgabe begrenzt.“

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

§ 12a NoVAG 1991 idF StRefG 2015/2016 normiert eine NoVA-Vergütung sowohl bei einer unternehmerischen Lieferung bzw. Veräußerung als auch bei einer privaten Lieferung bzw. Veräußerung.

In allen in § 12a NoVAG 1991 angeführten Fällen ist Voraussetzung für die NoVA-Vergütung, dass ein Fahrzeug nachweisbar vom Inland ins Ausland gelangt. Hinsichtlich des Begriffs Lieferung ist dabei auf den Lieferbegriff iSd UStG 1994 abzustellen (vgl. § 1 NoVAG 1991). Für den Fall, dass ein Fahrzeug durch einen Unternehmer (Fahrzeughändler) ins Ausland geliefert wird, enthält das NoVAG 1991 besondere Vorschriften. Nach § 3 Z 1 NoVAG 1991 sind von der Normverbrauchsabgabe befreit Ausfuhrlieferungen, wobei § 6 Abs. 1 Z 1 und § 7 UStG 1994 mit der Maßgabe anzuwenden sind, dass als Ausfuhrlieferungen auch Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 1 Abs. 1 UStG 1994) gelten. Nach § 3 Z 1 letzter Satz NoVAG 1991 ist Voraussetzung für die Befreiung die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer (der Fahrzeugidentifizierungsnummer) und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967. Durch den Verweis auf Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet sind die umsatzsteuerrechtlichen Bestimmungen über die innergemeinschaftliche Lieferung (vgl. Art. 7 UStG 1994) auch für den Anwendungsbereich des NoVAG 1991 zu beachten. Voraussetzung für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung iSd Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 ist, dass der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Nach Art. 7 Abs. 3 müssen vom Unternehmer die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2 buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist. Nach § 9 der hierzu ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl. Nr. 401/1996, ist als weiterer Nachweis, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wird, bei der Lieferung von Fahrzeugen im Sinne des § 2 des Normverbrauchsabgabegesetzes, BGBl. Nr. 695/1991, die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967 erforderlich. § 5 der zitierten VO des BMF, BGBl. Nr. 401/1996, bestimmt, dass die Sperre in der Genehmigungsdatenbank Bestandteil des Buchnachweises ist.

Aus dem systematischen Zusammenhang des NoVAG 1991 ist diese gesetzliche Regelung über den Nachweis der Beförderung und Versendung ins Ausland auch für den Bereich der NoVA-Vergütung nach § 12a NoVAG 1991 zu beachten. Aus diesem Grund hat die NoVA-Vergütung nach § 12a Abs. 1 NoVAG 1991 an einen befugten Fahrzeughändler zur

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Voraussetzung, dass dieser die Sperre in der Genehmigungsdatenbank (spätestens) unmittelbar im Anschluss an die Lieferung vornimmt, was ihm über FinanzOnline auch leicht möglich ist.

ENTWURF