

# 1. Allgemeines

## 1.1. Einleitung

Mit Änderung des Normverbrauchsabgabegesetzes, kurz NoVAG, durch das Abgabenänderungsgesetz 2014 und Steuerreformgesetz 2015/2016, welche mit 01.03.2014 bzw 01.01.2016 in Kraft getreten sind, geriet die Normverbrauchsabgabe aktuell in den Mittelpunkt der Kritik. Nachdem die Verwendung eines Automobils in Österreich bereits durch hohe Versicherungssteuern und Abgaben auf Treibstoffe erschwert wird, stellt die Normverbrauchsabgabe, im Folgenden kurz NoVA, auch den Erwerb bzw die erstmalige Zulassung eines Kraftfahrzeugs in Österreich unter eine Steuerpflicht. Die Änderungen durch das AbgÄG 2014 führen hiebei in den meisten Fällen zu einer Erhöhung der NoVA und burden potenziellen Autokäufern eine weitere finanzielle Belastung auf.

Mit Hilfe der NoVA stellt die Finanz nicht nur auf vermehrte Staatseinnahmen ab, sondern versucht mit dieser als staatliche Lenkungsabgabe<sup>1</sup> zudem den Kauf von verbrauchsarmen bzw steuerbegünstigten Fahrzeugen anzukurbeln.

Im Hinblick auf die Klassifikation der NoVA stellte der EuGH fest, dass es sich – entgegen der vielfach vertretenen Meinung – um keine Verbrauchssteuer, sondern um eine Zulassungssteuer handle. Schließlich stehe diese nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit der Lieferung bzw dem Erwerb eines Kfz, sondern mit dessen Zulassung.<sup>2</sup> Nimmt man demnach sein Fahrzeug bei einem Umzug nach Österreich mit, entsteht die NoVA erst mit Beantragung der Zulassung bei der österreichischen Zulassungsstelle. Die irrtümliche Annahme, die NoVA stelle eine Verbrauchssteuer dar, rührt wohl nicht zuletzt aus ihrem Namen „Normverbrauchssteuer“.

Der NoVA unterliegen neben der Lieferung eines Kfz durch einen inländischen Autohändler auch der innergemeinschaftliche Erwerb eines Fahrzeugs, die Erstzulassung desselben im Bundesgebiet und die Änderung von steuerbegünstigten Verhältnissen eines Fahrzeuges.

Die NoVA wird in der Regel vom Fahrzeughändler auf den Kaufpreis aufgeschlagen und von diesem an das zuständige Finanzamt abgeführt oder muss vom Erwerber selbst berechnet und an die Finanz gezahlt werden.

<sup>1</sup> Vgl VwGH 20.09.2001, 98/15/0116.

<sup>2</sup> Vgl EuGH 22.10.2010, C-433/09, *Europäische Kommission/Republik Österreich*.

## 1. Allgemeines

---

Aufgrund der großzügig ausgestalteten Steuertatbestände und der beachtlichen Zahl an Autoverkäufen in Österreich ist nicht nur der Großteil der österreichischen Bevölkerung, sondern auch die heimische Wirtschaft von den Änderungen des Gesetzes, welche auch meist mit einer Erhöhung der Preise für Kraftfahrzeuge einhergehen, betroffen. So geht bspw aus den neuesten Daten der Statistik Austria hervor, dass die Änderung des Gesetzes – wie erwartet – starke Auswirkungen auf den Autohandel hat. Die Zahl der Neuzulassungen ist folglich im ersten Halbjahr 2014, trotz der verkaufstarken Monate Jänner und Februar 2014, verglichen mit dem Zeitraum von Jänner bis Juni 2013, stark gesunken.<sup>3</sup>

Neben den steuerbaren Tatbeständen ist zu beachten, dass nur gewisse Kraftfahrzeuge der NoVA unterliegen. So erfüllen bspw Oldtimer oder Klein-Lkw nicht die Voraussetzungen des § 2 NoVAG. Ab wann und unter welchen Umständen ein Kraftfahrzeug nicht abgabepflichtig ist, muss in jedem Fall einzeln überprüft werden. Bestimmte Umbaumaßnahmen oder die anderweitige Verwendung des Fahrzeugs können zu Abgrenzungsproblemen führen und eventuell eine Abgabepflicht für ein ursprünglich nicht steuerbares Kfz begründen. Daneben werden Fahrzeuge mit besonders umweltfreundlichen Motoren bzw niedrigem CO<sub>2</sub>-Ausstoß steuerrechtlich begünstigt und erfahren durch die Änderung des NoVAG weitere Privilegien.

Von der NoVA gänzlich befreit ist hingegen der Erwerb einiger Fahrzeuge, die aufgrund der oben genannten Voraussetzungen eigentlich abgabepflichtig wären, wenn diese einem begünstigten Verwendungszweck dienen. Darunter fallen ua Fahrschulautos, Leichenwagen, Feuerwehreinsatzfahrzeuge sowie Vorführwagen.

Für Unmut sorgt jedoch, dass die Zollausschlussgebiete Mittelberg und Jungholz nicht zum Bundesgebiet iSd NoVAG zählen und dort zugelassene Kraftfahrzeuge nicht der NoVA unterliegen. In diesen Gebieten wohnhafte Personen können daher ihre Autos ohne Zahlung der NoVA zulassen. Während dort ansässige Unternehmen ebenfalls von einer geminderten Umsatzsteuer in Höhe von 19% profitieren, um die Konkurrenzfähigkeit dieser Gebiete auf dem deutschen Markt zu gewährleisten, wird die NoVA, die schließlich ua auch bei der Zulassung eines Kraftfahrzeugs im Bundesgebiet anfällt und somit nicht wettbewerbsrelevant ist, meines Erachtens den dortigen Bewohnern ohne sachliche Begründung erlassen. Dass Personen lediglich aufgrund ihres Wohnsitzes in einem der obig genannten Gebiete keine NoVA zahlen müssen, ist jedenfalls als Diskriminierung der im restlichen Staatsgebiet wohnhaften Bevölkerung zu sehen und widerspricht dem Gleichheitssatz nach Art 7 B-VG, wonach Differenzierungen nur anhand sachlicher Begründungen vorgenommen werden dürfen.

---

<sup>3</sup> Vgl Pressemitteilung der Statistik Austria vom 23.07.2014, 10.826-135/14.

## 1.2. Hintergründe

Die NoVA wurde im Jahr 1991 mit dem BGBl Nr 695/1991 erstmals in das österreichische Abgabenrecht integriert. Anlass hierfür war zum einen, den Erwerb von verbrauchsarmen Kraftfahrzeugen zu fördern und somit den gewählten Umweltschutzziele näher zu kommen.<sup>4</sup> Dabei wird vor allem darauf hingearbeitet, den Ausstoß von Treibhausgasen nach Leitbild der Europäischen Union bis 2020 um 20% im Vergleich zum Jahr 1990 zu senken.<sup>5</sup> Um den ökologischen Zielen und der Senkung der CO<sub>2</sub>-Werte Ausdruck zu verleihen, wurden diese im Vorblatt zur Regierungsvorlage des AbgÄG 2014 sogar explizit als Intention des Gesetzgebers genannt und durch steuerliche Begünstigung schadstoffärmerer Kraftfahrzeuge im Gesetz realisiert.

Zum anderen versuchte der Gesetzgeber mit Einführung des NoVAG weitere Einnahmequellen zu erschließen und so das Staatsbudget zu erhöhen. Bereits im Jahr 1968 wurde die erstmalige Zulassung von Kfz und Wohnanhängern in Österreich nach dem Sonderabgabengesetz 1968 unter eine Steuerpflicht in Höhe von 10% des Fahrzeugpreises bzw Fahrzeugwerts gestellt. Diese Regelung wurde jedoch bereits zwei Jahre nach deren Einführung wieder abgeschafft, woraufhin ab 1978 auf den Erwerb bestimmter Waren, darunter ua Parfums, Pelzfelle, Schmuck sowie Kfz, USt in Höhe von 30%, später 32%, auf den Kaufpreis aufgeschlagen wurde.<sup>6</sup> Im Hinblick auf den EU-Beitritt Österreichs stand diese sog Luxussteuer den gemäßigten USt-Steuersätzen, welche von der EWG vorgegeben wurden, entgegen. Dies hatte zur Folge, dass die Luxussteuer mit ihrem hohen Steuersatz von 32% in Österreich nicht mehr angewendet werden konnte. Aufgrund eines befürchteten Steuerentganges von bis zu sechs Milliarden Schilling (ca € 436 Mio) versuchte der österreichische Gesetzgeber das Defizit in der Staatskasse durch Einführung der NoVA zu kompensieren.<sup>7</sup>

Wie nachstehender Tabelle (Tab 1: NoVA-Aufkommen 2003 – 2013) zu entnehmen ist, stellt die NoVA heutzutage mit einem Steueraufkommen von zuletzt ca € 530 Mio im Jahr 2013 und mit weiteren durch die Änderungen gem AbgÄG 2014 erwarteten Mehreinnahmen von bis zu € 100 Mio im Jahr 2014<sup>8</sup> einen nicht unerheblichen Teil der Staatseinnahmen dar und ist vom Gesetzgeber nicht mehr wegzudenken.

4 Vgl VwGH 20.09.2001, 98/15/0116.

5 Vgl Entscheidung des EP und ER vom 23.04.2009, 406/2009/EG.

6 Vgl § 10 Abs 4 UStG 1972.

7 Vgl Grasslober, Aktuelle Entwicklungen zur Normverbrauchsabgabe, ZVR 2013/261, 510 ff.

8 Vgl Ludwig, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe<sup>3</sup> (2014), VI.

## 1. Allgemeines

NoVA – Aufkommen	in € Mio
2003	459
2004	483
2005	486
2006	484
2007	457
2008	467
2009	450
2010	452
2011	481
2012	508
2013	530

Tab 1: NoVA-Aufkommen 2003 – 2013 [Ludwig, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe<sup>3</sup> (2014), VI]

Die Änderung des NoVAG hat in vielen Fällen eine Erhöhung der Abgabepflicht zur Folge. Auch die österreichische Automobilbranche ist dadurch starken Schwankungen ausgesetzt. Nach einer außergewöhnlich hohen Verkaufsrates Anfang des Jahres 2014, welche durch den Kaufzwang zur Umgehung etwaiger Steuererhöhungen bedungen war, hat die Veräußerung von Kraftfahrzeugen seitdem rapide abgenommen. Mit 285.927 Pkw-Neuzulassungen von Jänner bis November 2014 ist bereits ein Verkaufsrückgang von 4,1% im Hinblick auf den Vergleichszeitraum 2013 zu verbuchen.<sup>9</sup>

### 1.3. Steuertatbestände

#### 1.3.1. Steuerbare Vorgänge

Wie bereits eingangs erwähnt, fällt die NoVA nur bei gewissen Vorgängen an. Der Gesetzgeber gibt folgende vier Steuertatbestände in § 1 NoVAG vor:

- die Lieferung eines Kfz durch einen Unternehmer
- der innergemeinschaftliche Erwerb eines Kfz durch einen österreichischen Unternehmer sowie durch Privatpersonen im Rahmen der sog „Fahrzeugeinzelbesteuerung“
- die erstmalige Zulassung eines Kfz im Bundesgebiet sowie
- die Änderung von steuerbefreienden Verwendungszwecken eines Fahrzeugs.

<sup>9</sup> Vgl Pressemitteilung der Statistik Austria vom 10.12.2014, PKW Neuzulassungen Jänner bis Juni 2014, 10.926-235/14.

### 1.3. Steuertatbestände

Aufgrund der umfangreich ausgestalteten Steuertatbestände ist somit der Erwerb bzw die Verwendung nahezu aller stärkeren Motorräder und Personenkraftfahrzeuge in Österreich abgabepflichtig und erhöhten Steuern unterworfen. Als Bundesgebiet gilt nach dem NoVAG das gesamte österreichische Staatsgebiet mit Ausnahme der Zollausschlussgebiete Jungholz und Mittelberg.

#### 1.3.1.1. Lieferung eines Kfz nach § 1 Z 1 NoVAG

Den häufigsten Fall der NoVA-Pflicht stellt der Verkauf eines in Österreich bisher noch nicht zugelassenen Neu- bzw Gebrauchtkraftfahrzeugs durch einen dazu befugten Unternehmer (Kfz-Händler) dar. § 1 Z 1 NoVAG verweist zur Definition der Unternehmereigenschaft auf die umsatzsteuerrechtlichen Vorgaben gem § 2 UStG. Ein Unternehmer ist demnach, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig und nachhaltig ausübt. Als nachhaltig wird ein Fahrzeugverkauf dann angesehen, wenn dieser mit Wiederholungsabsicht und zur Erzielung von Einnahmen getätigt wird. Zudem muss ein Unternehmer unabhängig und durch Handeln auf eigenes Risiko seiner Tätigkeit selbständig nachgehen und durch Anbieten von Leistungen bzw Waren am Markt am wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen.

Als Unternehmer iSd § 1 Z 1 NoVAG sind daher vor allem Fahrzeughändler, aber auch Händler von Waren aller Art zu verstehen, die ihre Kraftfahrzeuge im Rahmen ihrer Unternehmen an Private bzw Unternehmer, die nicht Fahrzeughändler sind, veräußern. So ist die Lieferung eines im Inland noch nicht zugelassenen Kraftfahrzeugs durch einen Bauunternehmer nicht steuerpflichtig, da dieser nicht im gewerblichen Fahrzeughandel tätig ist und daher nicht im Rahmen seines Unternehmens agiert.<sup>10</sup>

Des Weiteren ist eine Lieferung nur dann NoVA-pflichtig, wenn diese im Inland gegen Entgelt erbracht wird. Als Inland gilt dabei das gesamte Bundesgebiet mit Ausnahme der Zollausschlussgebiete Jungholz und Mittelberg, die auch von der österreichischen Umsatzsteuer befreit sind. In diesen Gemeinden wird daher der deutsche Umsatzsteuersatz von 19% anstelle des österreichischen USt-Normalsteuersatzes von 20% angewandt.

Nicht von der Abgabepflicht durch Lieferung gem § 1 Z 1 NoVAG umfasst ist die Veräußerung von Fahrzeugen an einen Unternehmer zum gewerblichen Weiterverkauf. Dabei genügt bereits ein rein nebegewerblich ausgeübter Fahrzeughandel, um von dieser Ausnahme zu profitieren.<sup>11</sup>

Dass es sich beim Erwerber um einen befugten Fahrzeughändler handelt, ist jedoch in geeigneter Weise nachzuweisen. Während eine Überprüfung bei bekann-

<sup>10</sup> Vgl UFS Wien 29.09.2010, RV/2697-W/10.

<sup>11</sup> Vgl Ludwig, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe 12.

## 1. Allgemeines

---

ten Geschäftspartnern entfallen kann, ist bei Fahrzeughändlern, mit denen man erstmals in geschäftlichen Kontakt tritt, eine Bescheinigung erforderlich. Dabei hat der Autoverkäufer dem Erwerber des Fahrzeugs ein Dokument auszuhändigen, mit dem der Autokäufer durch Unterzeichnung bestätigt, selbst Autohändler zu sein und das Fahrzeug zur Weiterveräußerung zu erwerben. Durch dieses Dokument ist der Fahrzeugverkäufer von der Abführung der NoVA befreit – auch wenn sich der Käufer im Nachhinein nicht als Fahrzeughändler erweisen sollte.<sup>12</sup> Folglich dient diese Urkunde dem Schutz des Fahrzeugverkäufers, den ansonsten die Steuerschuld treffen würde.

Das BMF stellt hierfür den österreichischen Fahrzeughändlern folgende Erklärung oder eine sinngemäße Mitteilung, die bspw im Anhang zu einem Kaufvertrag eingefügt wird, zur Verfügung:<sup>13</sup>

„Ich bestätige, dass ich Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 und gewerberechtlich zum Handel mit Kraftfahrzeugen befugt bin. Ich erkläre, dass das (die) Kraftfahrzeug(e) lt. Kaufvertrag vom \_\_\_\_\_ zum Zwecke der gewerblichen Weiterveräußerung erworben wird (werden). Die Abgabe einer unrichtigen Erklärung kann finanzstrafrechtliche Folgen nach sich ziehen.“

Erweist sich die vermeintliche Fahrzeughändlereigenschaft später als nicht gegeben, so haftet nicht der österreichische Fahrzeughändler, sondern der Erwerber des Fahrzeugs für die Abgabe der NoVA.

Ein weiterer Nachweis hat beim Fahrzeugerwerb im Ausland zu erfolgen. So hat der österreichische Fahrzeughändler zu überprüfen, ob der ausländische Händler auch regelmäßig mit Fahrzeugen handelt und nach der für ihn geltenden Rechtslage dazu befugt ist.<sup>14</sup> Wird ein Privatauto aus dem Ausland zur Weiterveräußerung erworben, kann die österreichische Finanz zudem eine amtliche Beglaubigung des Kaufvertrages verlangen und dadurch etwaigen Steuerhinterziehungen durch offiziell niedrigere Kaufpreise bei tatsächlich höherem Entgelt zuvorkommen.<sup>15</sup>

Ebenfalls als Lieferung gem § 1 Z 1 NoVAG gilt der Erwerb von Fahrzeugen, die im Rahmen des Vergütungsverfahrens befreit sind, wie Fahrschul-, Miet-, Taxi-, und Einsatzkraftfahrzeuge, Leichenwagen und Begleitfahrzeuge für Sondertransporte (vgl Punkt 1.3.3.2). Einzige Ausnahme der mittelbar steuerbefreiten Tatbestände ist der Erwerb eines Vorführkraftfahrzeugs. Dieses ist grundsätzlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt und löst erst im Zeitpunkt des Ver-

12 Vgl *Grabner ua*, Praxishandbuch NoVA Rz 8.

13 Richtlinie des BMF vom 04.12.2008, BMF-010220/0304-IV/9/2008, NoVAR 2008 Rz 8.

14 Vgl Erlass des BMF vom 22.10.2012, BMF-010220/0230-IV/9/2012.

15 Vgl *Ludwig*, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe 12.

### 1.3. Steuertatbestände

kaufs an den Endverbraucher eine Steuerschuld durch Änderung der Verhältnisse iSd § 1 Z 4 NoVAG aus.<sup>16</sup> Ab 01.07.2007 ist auch die Lieferung an ein Leasingunternehmen nach § 1 Z 1 NoVAG abgabepflichtig, wobei seither der Fahrzeughändler und nicht mehr die Leasingfirma Abgabenschuldner ist.<sup>17</sup>

#### 1.3.1.2. Innergemeinschaftlicher Erwerb eines Kfz im Bundesgebiet nach § 1 Z 2 NoVAG

##### 1.3.1.2.1. Allgemeines

Seit Inkrafttreten des AbgÄG 2010 stellt auch der innergemeinschaftliche Erwerb eines Kfz im Bundesgebiet einen die Steuerschuld auslösenden Tatbestand dar. Ein solcher Erwerb liegt dann vor, wenn ein/e Österreicher/in bei einem Unternehmer iSd UStG im Gemeinschaftsgebiet einen im Inland bisher noch nicht zugelassenen Neu- bzw Gebrauchtwagen kauft und das Kfz bei der Lieferung an den Erwerber von einem Mitgliedstaat in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaats überführt wird. Von diesem Tatbestand sind jedoch nur motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 cm<sup>3</sup> oder einer Leistung von mehr als 7,2 kW umfasst. Ebenso hat die Veräußerung durch den Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt zu erfolgen. Wird der Erwerb ohne Entgelt vereinbart und das Kraftfahrzeug in Österreich zugelassen, so ist nicht der Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs, sondern jener der erstmaligen Zulassung im Bundesgebiet nach § 1 Z 3 NoVAG erfüllt.

Ob es sich beim Erwerber um eine natürliche oder juristische Person handelt, stellt hingegen nach Art 1 Abs 7 UStG keinen Unterschied dar. Erwirbt jedoch ein Privater ein Neufahrzeug aus dem Ausland, so kommt es zur besonderen Anwendung der Fahrzeugeinzelbesteuerung, vgl Punkt 1.3.1.2.2.

Eine wichtige Ausnahme der Steuerpflicht des § 1 Z 1 NoVAG ist beim Verkauf an einen österreichischen Fahrzeughändler zur Weiterveräußerung vorgesehen. So hat ein in Österreich angesiedelter Fahrzeughändler für den Kauf eines Kraftfahrzeugs keine NoVA abzuführen, solange er dieses im Rahmen seines Unternehmens erwirbt.

##### 1.3.1.2.2. Fahrzeugeinzelbesteuerung iSd Art 1 Abs 7 UStG 1994

Eine steuerrechtliche Besonderheit stellt die Fahrzeugeinzelbesteuerung dar. Diese ist ein umsatzsteuerrechtlicher Sonderfall des innergemeinschaftlichen Erwerbs und gilt für Privatpersonen, die ein Neufahrzeug aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet erwerben. Die Anwendung der Fahrzeugeinzelbesteuerung führt zur Zahlung der Umsatzsteuer in dem Land, in welchem das Fahrzeug bestim-

<sup>16</sup> Vgl *Grabner ua*, Praxishandbuch NoVA Rz 5.

<sup>17</sup> Vgl NoVAR 2008 Rz 21.