

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Astoria Steuerberatung GmbH & Co KG, Wachaustraße 42/A/3, 3500 Krems, über die Beschwerde vom 21. Mai 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 26. April 2019 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 1-12/2014, 1-12/2015 und 1-12/2016 zu Recht:

1. Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1-12/2014 wird abgeändert. Die Normverbrauchsabgabe wird wie folgt festgesetzt:

Normverbrauchsabgabe: EUR 29.287,28

Bereits gebucht: EUR 23.688,98

Somit verbleiben als Nachzahlung: EUR 5.598,30

2. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 1-12/2015 und 1-12/2016 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

3. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende GmbH (im Folgenden „Bf.“) war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum gewerblich im Fahrzeughandel tätig. Bei ihr wurde eine abgabenbehördliche Außenprüfung durchgeführt, welche u.a. die Normverbrauchsabgabe der Jahre 2014 bis 2016 umfasste.

In seinem Bericht vom 27. April 2019 hielt der Prüfer unter Tz. 10 fest, die Normverbrauchsabgabe (NoVA) sei fast ausschließlich falsch ermittelt worden. So sei zB die Bemessungsgrundlage nicht der Einkaufs-, sondern der Verkaufswert. Weiters sei für einige steuerpflichtige Vorgänge überhaupt keine NoVA abgeführt worden und für die Vergütung der NoVA, die auf Grund von Exporten geltend gemacht worden sei, seien teilweise keine entsprechenden Verbringungsnachweise vorgelegt worden. Daher werde die jeweilige NoVA mit folgenden Beträgen ermittelt:

	lt. BP	bisher	Nachford.
01-12/2014	29.287,28	25.636,98	3.650,30
01-12/2015	32.466,36	25.210,63	7.255,73
01-12/2016	2.729,63	104,24	2.625,39

Laut Bericht habe der steuerliche Vertreter der Bf. dazu wie folgt Stellung genommen: Die einzelnen Berechnungen seien abgestimmt worden. Es werde darauf verwiesen, dass zwei USO-Prüfungen mit NoVA-Prüfungen im Prüfungszeitraum stattgefunden hätten und es zu keinen Beanstandungen gekommen sei. Es werde auf den Grundsatz von Treu und Glauben verwiesen, warum auch weiterhin die Berechnungen nach dem bisherigen Schema durchgeführt worden seien. Unterschiedliche Auffassungen der Rechtsauslegung seien im Bericht entsprechend anzugeben.

Die belangte Behörde folgte den Feststellungen des Prüfers und setzte mit den angefochtenen Bescheiden die Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 1-12/2014, 1-12/2015 und 1-12/2016 fest.

Dagegen erhob die Bf. Beschwerde. Die Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 1-9/2014 sei bereits im Jahr 2015 von einem anderen Prüfer überprüft worden und es sei in diesem Bereich zu keinen Beanstandungen gekommen. In einer weiteren Außenprüfung (der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung sei am 1. Februar 2017 zugestellt worden) sei von einem dritten Prüfer ebenfalls die Normverbrauchsabgabe 1-9/2016 überprüft worden und die Berechnung sei ebenfalls ohne Beanstandungen geblieben. Deswegen seien bei der Bf. nie Zweifel aufgekommen, dass bei der Normverbrauchsabgabe ein Berechnungsfehler vorhanden sei. Dadurch, dass im Vorfeld die Normverbrauchsabgabe zwei Mal überprüft worden sei, habe die Bf. darauf vertraut und es sei für sie unzweifelhaft zum Ausdruck gekommen, dass die bisher angewendete Berechnung korrekt sei. Ihrer Ansicht nach liege eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben vor. Das Verhalten der damaligen Prüfer habe eindeutig und unzweifelhaft zum Ausdruck gebracht, dass die berechneten NoVA-Beträge nicht fehlerhaft seien. Darauf habe die Bf. vertraut und die Berechnungen fortgeführt. Daher werde beantragt, für die unten angeführten Beträge der Normverbrauchsabgabe der Rückvergütung wie folgt stattzugeben:

NoVA 1-12/2014 EUR 3.650,30;

NoVA 1-12/2015 EUR 7.255,73;

NoVA 1-12/2016 EUR 2.625,90.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit ihren Beschwerdevorentscheidungen vom 3. September 2019 als unbegründet ab. Aus den Berichten und Niederschriften der angesprochenen Vorprüfungen gingen tatsächlich keine Feststellungen zur Normverbrauchsabgabe hervor. Das heiße lediglich, dass keine Beanstandungen getroffen worden seien, sage aber nichts über den Umfang der Prüfungsmaßnahmen aus und ob die angesetzten Bemessungsgrundlagen und die rechtlichen Hintergründe tatsächlich einer eingehenden Prüfung unterzogen worden seien. Es sei durchaus möglich, dass steuerlich relevante Sachverhalte nicht beanstandet worden seien, weil diese übersehen worden oder nicht in die geprüften Monate gefallen seien. Aus dem Gesamtbild ergebe sich, dass bei den Vorprüfungen keine (falsche) Auskunft zur Berechnung der NoVA erteilt worden sei, auf die sich der Grundsatz von Treu und Glauben stützen könnte. Allein daraus, dass in den Berichten dazu keine Beanstandungen getroffen worden seien, lasse sich nicht ableiten, dass die Berechnungen vollinhaltlich geprüft und für in Ordnung befunden worden wären, wenn noch dazu die Prüfungszeiträume nicht den gesamten nun geprüften Zeitraum umfasst hätten.

In Folge beantragte die Bf. die Vorlage an das Bundesfinanzgericht. Die belangte Behörde legte den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht vor und wiederholte im Wesentlichen ihre bisherigen Ausführungen unter Hinweis auf die entsprechenden Rechtsgrundlagen, Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und Literatur.

Die belangte Behörde übermittelte dem Bundesfinanzgericht E-Mails der beiden Prüfer, die in den beiden vorangegangenen Außenprüfungen die Normverbrauchsabgabe der Zeiträume 1-9/2014 und 1-9/2016 geprüft hatten. Bezüglich der Außenprüfung, welche u.a. die Normverbrauchsabgabe der Zeiträume 1-9/2014 betraf, teilte der seinerzeitige Prüfer Folgendes mit: *„Die Berechnung der NOVA-Höhe selbst habe ich mit ziemlicher Sicherheit keiner detaillierten Kontrolle unterzogen, weil dazu kein besonderer Anlass bestand und die Daten nicht leicht zur Verfügung standen [...]“* Zur Prüfung, welche u.a. die Normverbrauchsabgabe der Zeiträume 1-9/2016 betraf, teilte der seinerzeitige Prüfer insbesondere Folgendes mit: *„In meinem Prüfungszeitraum wurde ein Fahrzeug veräußert, für das die NoVA abgeführt wurde. Geprüft wurde, ob NoVA für das Fahrzeug abgeführt wurde, jedoch nicht die Höhe. Mir war auch nicht klar, bzw. ging es aus den spärlichen Unterlagen nicht hervor, dass mit dem Einkaufspreis als Bemessungsgrundlage berechnet wurde.“* Zudem teilte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht mit, dass *„der händische Vorsoll-Betrag im NoVA-Bescheid 2014 unrichtig ausgewiesen“* sei und sich dadurch *„eine Nachforderung iHv EUR 5.598,30 anstelle bisher falsch 3.650,00“* ergebe. Dieses Vorbringen wurde der Bf. mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 13. November 2020 mit der Aufforderung zur Kenntnis gebracht, dazu Stellung zu nehmen. In ihrer Stellungnahme bestätigte die Bf. die Richtigkeit des Vorbringens der belangten Behörde.

Nachdem die Bf. mit Schriftsatz vom 12. Oktober 2020 ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und mit Schriftsatz vom 13. Oktober 2020 ihren Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurückgenommen hatte, übermittelte sie dem Bundesfinanzgericht eine schriftliche Stellungnahme. In dieser legte sie dar, dass im Rahmen der Prüfung für den Zeitraum 1-9/2014 lediglich die Summen der einzelnen NoVA-Erklärungen mit dem Rechnungswesen abgestimmt worden seien, obwohl im Arbeitsbogen die Normverbrauchsabgabe als Prüfungsschwerpunkt aufscheine und als „erledigt“ markiert worden sei. Im Prüfungsbericht sei es zu keinen Beanstandungen bei der NoVA gekommen. Als Nachweise legte die Bf. ihrer Stellungnahme Snapshots aus dem Arbeitsbogen sowie den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16. April 2015 bei. Im Rahmen der Prüfung für den Zeitraum 1-9/2016 habe der Prüfer im Arbeitsbogen die für die NoVA in Frage kommenden Geschäftsvorfälle einschließlich Verkaufspreise aufgelistet und mit den von der Bf. abgegebenen Erklärungen verglichen. Aus dem Fragenvorhalt gehe hervor, dass sich der Prüfer mit der Berechnung der NoVA auseinandergesetzt und dies auch von der Bf. abverlangt habe. Auch hier sei es im Prüfungsbericht zu keinen Beanstandungen bei der NoVA gekommen. Als Nachweise legte die Bf. ihrer Stellungnahme insbesondere den betreffenden Fragenvorhalt sowie den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 30. Jänner 2017 bei. Nach dem beigelegten Fragenvorhalt war die Bf. u.a. aufgefordert worden, eine Aufstellung über die Berechnung der NoVA-Zahlungen und -Vergütungen im Prüfungszeitraum vorzulegen.

Mit Beschluss vom 2. November 2020 leitete das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde diese Stellungnahme mitsamt Beilagen weiter und forderte diese auf, dazu binnen zwei Wochen Stellung zu nehmen.

Die belangte Behörde verwies in ihrer Stellungnahme im Wesentlichen auf ihr bisheriges Vorbringen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellte den folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf. war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum gewerblich im Fahrzeughandel tätig. Bei ihr wurden drei Außenprüfungen durchgeführt. Die erste Außenprüfung umfasste u.a. die Normverbrauchsabgabe der Zeiträume 1/2014 bis 9/2014, die zweite Außenprüfung u.a. die Normverbrauchsabgabe der Zeiträume 1/2016 bis 9/2016. Den Berichten über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16. April 2015 und vom 30. Jänner 2017 sind keine Beanstandungen zur Normverbrauchsabgabe zu entnehmen. Die dritte Außenprüfung umfasste u.a. die Normverbrauchsabgabe der Jahre 2014 bis 2016. In seinem Bericht vom 27. April 2019 bemängelte der Prüfer die Berechnung der Normverbrauchsabgabe, die Nichtabfuhr der Normverbrauchsabgabe bei einigen steuerpflichtigen Vorgängen sowie die fehlende Vorlage von Verbringungs nachweisen.

Betreffend den Zeitraum 1-12/2014 wurden für drei Kraftfahrzeuge die Verbringungs nachweise nachträglich erbracht und daher die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gewährt. Im angefochtenen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1-12/2014 wurden ungeachtet dessen Beträge iHv EUR 620,00, EUR 512,00 und EUR 816,00 und somit iHv insgesamt EUR 1.948,00 als „*bereits gebucht*“ berücksichtigt, weshalb als Nachforderung ein Betrag iHv EUR 3.650,30 anstatt iHv 5.598,30 EUR ausgewiesen wurde.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu den Spruchpunkten 1 und 2: Abänderung und Abweisung

Die Bf. machte hinsichtlich der angefochtenen Bescheide einen Verstoß gegen Treu und Glauben geltend. Diesbezüglich ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinzuweisen. Demnach schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (etwa jüngst VwGH 27.6.2018, [Ra 2016/15/0075](#)). Die Behörde ist vielmehr verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (VwGH 15.6.2005, [2002/13/0104](#)).

Es konnte lediglich festgestellt werden, dass im Zuge der beiden vorangegangenen Außenprüfungen hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 1/2014 bis 9/2014 und 1/2016 bis 9/2016 keine Beanstandungen erfolgten, nicht jedoch etwa, dass die belangte Behörde diesbezüglich eine Auskunft erteilte. Dies geht auch nicht aus den von der Bf. im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen hervor. Daher wurde der Grundsatz von Treu und Glauben nicht verletzt, weshalb die Beschwerde gegen die angefochtenen Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 1-12/2015 und 1-12/2016 als unbegründet abzuweisen war.

Zudem brachte die belangte Behörde im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht vor, dass „*der händische Vorsoll-Betrag im NoVA-Bescheid 2014 unrichtig ausgewiesen*“ sei und sich dadurch „*eine Nachforderung iHv EUR 5.598,30 anstelle bisher falsch 3.650,30*“ ergebe. Die Bf. bestätigte dies, weshalb der angefochtene Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 1-12/2014 abzuändern war.

3.2. Zu Spruchpunkt 3: Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wurde. Da sich die Entscheidung auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 9. Dezember 2020