

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Naue Steuerberatungsgesellschaft mbH, Wipplingerstraße 25 Tür 31a, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 28. Jänner 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Jänner 2021 betreffend der Abweisung der Vergütung der Normverbrauchsabgabe 10.2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im konkreten Fall ist die Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Monat Oktober 2020 und das Vorliegen der gesetzlichen, materiellen und formellen Voraussetzungen für den Nachweis des Vergütungstatbestandes gemäß § 12a NoVAG strittig.

Mit Schreiben vom 02.11.2020 übermittelte der Beschwerdeführer dem Finanzamt ***6*** auf Anfrage betreffend Normverbrauchsabgabe die folgenden Unterlagen: „1.) Rechnung K/2020-16 v. 20.10.2020 2.) Übernahmebestätigung v. 20.10.2020 3.) Lichtbildausweis Hr. ***1***“. Dabei ging es um die Freigabe bzw. Zulassung und den Weiterverkauf des von ihm an ***1*** übergebenen Kfz Porsche Cayenne, Turbo II, 92A, Fahrgestellnummer ***2*** an ***3***.

Auf der Rechnung mit Rechnungsdatum vom 20.10.2020, ist als Käufer eine ausländische Gesellschaft, die „***4***“ angeführt, welche das oben beschriebene Kfz um EUR 23.000,-, Erstzulassung am 24.06.2010, mit einem Kilometerstand von 185.365 km erworben habe. Auf der Rechnung ist angeführt, dass das Kfz in die Tschechische Republik verbracht werden solle.

Auf der „Übernahmebestätigung“ „bestätigt“ ein „Herr ***1***, geb. ***5*** (...) obiges Fahrzeug in die Tschechische Republik zu verbringen.“ Eine Kopie des Lichtbildausweises von ***1*** wurde dem Schreiben angeschlossen.

Mit Schreiben vom 09.12.2020 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Monat 10/2020 in Höhe von EUR 4.888,62, berechnet vom Einkaufspreis des betreffenden Kfz iHv. EUR 32.000,- und legte dazu ein Berechnungsblatt und einen Antrag auf Sperre in der Genehmigungsdatenbank vom 21.10.2020 vor.

Mit Schreiben vom 16.12.2020 übermittelte der Beschwerdeführer auf Anfrage des zuständigen Finanzamtes sämtliche Unterlagen den Verkauf betreffend (den Lichtbildausweis von ***1***, die Übernahmebestätigung vom 20.10.2020 sowie die Rechnung vom 20.10.2020) und führte dazu aus: *„Beiliegend senden wir Ihnen sämtliche Unterlagen die dieses Fahrzeug betreffen. Hatten bezüglich auf dieses Fahrzeug schon im November eine Anfrage vom FA ***6***- email liegt bei.“*

Mit Bescheid vom 14.01.2021 setzte das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe für den Monat 10/2020 iHv. EUR 0,- fest und führte in der Begründung Folgendes aus:

*„Die Festsetzung war erforderlich, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unrichtig war. Im Zeitpunkt des Antrages auf NoVA-Vergütung (09.12.2020) war das Fahrzeug im Inland zugelassen. Eine Vergütung der NoVA kommt daher schon aus diesem Grund nicht in Betracht. Weiters ist eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird, erforderlich. Der Nachweis der Lieferung des Fahrzeuges ins Ausland ist nicht erbracht worden, da der Abholende (***1***) nicht der Abnehmer selbst ist und kein Nachweis vorliegt, dass er von der ***4*** beauftragt wurde.“*

Mit Schreiben vom 28.01.2021 erhob der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Beschwerde und brachte das Folgende vor:

„Ich erhebe fristgerecht Beschwerde gegen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe Zeitraum 10/2020 mit nachstehender Begründung.

*1. Wir haben gegenständliches Fahrzeug am 20.10.2020 an die Firma ***7***, unter Einhaltung aller Vorschriften, verkauft und sofort eine Finanzsperre in der Datenbank veranlasst. Die Finanzsperre wurde auch durchgeführt (gesperrt seit 2020-10-21, 8:33:26)*

2. Selbstverständlich haben wir uns, vom bevollmächtigten Beauftragten des Abnehmers bestätigen lassen, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird (siehe Übernahmebestätigung von 20.10.2020)

*3. Der Abholende, Herr ***1***, ***8***, war bevollmächtigt gegenständliches Fahrzeug zu begutachten, zu kaufen und in weiterer Folge die Überstellung nach Tschechien durchzuführen (siehe Vollmacht von 19.10.2020)*

4. Auf eine etwaige Anmeldung haben wir, nachdem wir sofort die Finanzsperre in der Datenbank veranlasst haben, und die ja auch durchgeführt wurde, keinen Einfluss. Interessanterweise wurde das Fahrzeug, nach der von uns veranlassten Sperre, ein zweites Mal gesperrt (2020-10.22, 11:21:29). Für eine Zulassung muss ja zwischenzeitlich eine Freischaltung veranlasst worden sein — auch darauf haben wir keinen Einfluss bzw. wurde diese durch uns nicht veranlasst. Den Antrag auf Nova Vergütung haben wir fristgerecht im Zuge der monatlich zu erfolgenden Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Normverbrauchsabgabe/Vergütung eingebracht. Für Oktober 2020 wurde der Antrag daher ordnungsgemäß und fristgerecht am 09.12.2020 im Zuge einer gewissenhaften und korrekten Selbstberechnung eingebracht.

Wir behalten uns das Eigentum an den von uns gelieferten Waren bis zur vollständigen Bezahlung sämtlicher Forderungen vor. Ob gegenständliches Fahrzeug am 09.12.2020 in Österreich zugelassen war, kann ich nicht beurteilen und auch soweit dies der Fall gewesen sein sollte, in keiner Weise beeinflussen. Ich habe gegenständliches Fahrzeug unter Einhaltung aller Vorschriften an einen tschechischen Händler verkauft, die Nova-Vergütung korrekt berechnet und beantrage daher die ersatzlose Aufhebung des Bescheids.“

Als Beilagen zur Beschwerde wurden die folgenden Unterlagen vorgelegt:

- Vollmacht ***9*** vom 19.10.2020, mit welcher ***1*** bevollmächtigt wurde, das betreffende Kfz in die Tschechische Republik zu verbringen
- Bestätigung betreffend die beabsichtigte Verbringung des Kfz der ***9*** s.r.o.
- Handelsregistrauszug vom 22.01.2021 ***9***
- Kopie des Lichtbildausweises von ***1***
- Kopie des Reisepasses von ***10***
- Finanzsperrauskunft vom 21.10.2020 (Abfragedatum 21.10.2020)
- Finanzsperrauskunft vom 22.10.2020 (Abfragedatum 15.01.2021)

Mit Schreiben vom 29.01.2021 übermittelte der Beschwerdeführer dem Finanzamt nochmals die bereits übermittelten Unterlagen, die Faktura und die Übernahmebestätigung vom 20.10.2020.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19.04.2021 hob die belangte Behörde den Bescheid vom 14.01.2021 auf und wies die Beschwerde ab indem der Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für das Monat 10/2020 abgewiesen wurde. In der Begründung führte sie Folgendes aus:

*„Laut Rechnung vom 20.10.2020 wurde das Fahrzeug Porsche Cayenne Turbo, FIN ***2*** um 23.000 € unter Anwendung der Differenzbesteuerung an die Firma ***4***, ***11***, verkauft. Laut Übernahmebestätigung - ebenso vom 20.10.2020 - wird das Fahrzeug in die Tschechische Republik gebracht.*

Am 21.10.2020 wurde durch den Beschwerdeführer (Bf.) die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank veranlasst. Am 22.10.2020 wurde gegenständliches Fahrzeug wieder zum Verkehr im Inland zugelassen. Der Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe wurde am 09.12.2020 gestellt. Voraussetzungen für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a Abs. 1 NoVAG sind ua, dass

- das Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wird,*
- die Fahrgestellnummer (Fahrzeugidentifikationsnummer) bekanntgegeben wird,*
- das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG gesperrt und nicht im Inland zum Verkehr zugelassen ist.*

*Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. Wie in der Beschwerde ausgeführt wird, ist es richtig, dass das Fahrzeug vom Bf. in der Genehmigungsdatenbank im Zuge des Verkaufes gesperrt wurde und dass Herr ***1*** mit der Übernahme bestätigt, das Fahrzeug in die Tschechische Republik zu überbringen.*

Im Zeitpunkt des Antrages auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe gern. § 12a NoVAG – somit am 09.12.2020 - war gegenständliches Fahrzeug im Inland zum Verkehr zugelassen. Da das Nichtvorliegen einer Zulassung des Fahrzeuges im Inland Grundvoraussetzung für den Anspruch auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe ist, das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages auf Vergütung allerdings im Inland zugelassen war, waren der - bisher unerledigt gebliebene - Antrag auf Vergütung vom 09.12.2020 und somit auch die Beschwerde diesbezüglich abzuweisen. Da der Antrag auf Vergütung - wie oben ausgeführt - abzuweisen war, erwies sich die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 10/2020 mit 0,- EUR als falsch, weshalb der Beschwerde insofern stattzugeben und der Bescheid vom 14.01.2021 aufzuheben war.“

Mit Schreiben vom 10.05.2021 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht.

Er begründete dazu wie folgt:

„Betreffend die abweisende Beschwerdeentscheidung v. 19. April 2021 bezüglich die Beschwerde v. 29. Jänner 2021 gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 10/20 vom 14. Jänner 2021 wird hiermit innerhalb offener Frist namens und auftrags des o.g. Mandanten die Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragt. Beantragt wird die Erstattung der Normverbrauchsabgabe Oktober 2020 in Höhe von €4.888,62.

Begründung:

*Der Sachverhalt stellt sich wie- folgt dar: Das Fahrzeug mit der Fahrzeug-Identifikationsnummer ***2*** wurde am 20. Oktober 2020 an einen tschechischen Autohändler (***27*** s.r.o. in ***11***) verkauft und von einem Bevollmächtigten des Käufers in die Tschechische Republik verbracht. Es war zu diesem Zeitpunkt nicht in Österreich zum Verkehr zugelassen.*

Die entsprechende Bescheinigung liegt vor. Das Fahrzeug wurde in der Kfz-Datenbank für die Zulassung in Österreich gesperrt. Die Verbringung des Fahrzeugs in die Tschechische Republik steht auch seitens des Finanzamts außer Streit und wird daher hier weiter nicht behandelt. Jedoch wurde mit Bescheid vom 14.01.21 die Erstattung der NoVA mit der Begründung versagt, das Fahrzeug sei zum Tag der Antragstellung in Österreich zugelassen. Nachdem unser Mandant dies zunächst für einen offensichtlichen Irrtum hielt, ergaben Telefonate mit den Finanzbehörden, dass der tschechische Händler offenbar bereits am Folgetag, also dem 21. Oktober 2020, an einen in Österreich ansässigen Kunden weiterverkauft hatte, der es in Folge wieder in Österreich zum Verkehr zuließ.

Nun lautet die Bestimmung im § 12a NoVAG (1): 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 KFG1967 gesperrt und nicht im Inland zum Verkehr zugelassen ist.

Das Finanzamt beruft sich nun darauf, zum Zeitpunkt der Antragstellung (14.01.21) sei das Fahrzeug im Inland zum Verkehr zugelassen und somit die Bedingung nicht erfüllt gewesen. Dies mag vom reinen buchstäblichen Wortlaut tatsächlich der Fall gewesen sein, jedoch entspricht diese Auslegung wohl nicht der Intention des Gesetzgebers. Gemeint ist, dass derjenige, der den Antrag stellt, das Fahrzeug in Österreich abmeldet, soweit es hier zugelassen ist. Dies geht auch aus den NoVA-Richtlinien hervor.

So findet sich in Rz 922: Ausgelöst wird der Tatbestand des 12a NoVAG 1991 grundsätzlich dann, wenn ein Fahrzeug abgemeldet und ins Ausland verbracht bzw. geliefert wird. Die Vorschrift sieht zwar vor, dass die NoVA vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet wird.

Darüber hinaus ist für die Frage des Zeitpunkts der Tatbestandsverwirklichung jedoch auch entscheidend, in welchem Zeitpunkt das (abgemeldete) Fahrzeug ins Ausland verbracht bzw. geliefert wird. Die Rückvergütung nach 12a NoVAG 1991 kann damit frühestens für jenen Anmelungszeitraum beantragt werden, indem beide Voraussetzungen (Abmeldung und Verbringung/Lieferung) gegeben sind. Der Richtlinienverfasser formuliert die Gesetzesbestimmung „nicht in Inland zum Verkehr zugelassen“ um in „wenn ein Fahrzeug abgemeldet wird“. Offenbar hatte niemand den Fall vor Augen, dass ein Fahrzeug binnen weniger Tage zwischen Export und Vergütungsanspruch wieder durch einen fremden Dritten nach Österreich reimportiert und neu zugelassen wird. Der Gesetzestext wäre eindeutiger gewesen, stünde dort „nicht mehr im Inland zugelassen“. Allerdings setzt die vorhergehende NoVA-Belastung ja nicht voraus, dass das Fahrzeug jemals in Österreich zugelassen war, daher wurde wohl die Textierung ohne das Wort „mehr“ gewählt.

In der Tat gab es ja bereits Präzedenzfälle, dass Fahrzeuge nachweislich ins Ausland verbracht wurden, aber die Zulassung in Österreich beibehalten wurde, weil sie im zivilrechtlichen Eigentum eines österreichischen Leasinggebers standen, der auf einen österreichischen Versicherungsschutz Wert legte. So entschied der UFS – unseres Erachtens zu Recht - dass in diesem Fall keine NoVA-Erstattung möglich sei (21.10.2010, RV/0101-G/09). In einem anderen Fall (21.10.2010, RV/0101-G/09) war aus kraftfahrrechtlichen Gründen keine Zulassung in Deutschland möglich, weswegen trotz physischer Ausfuhr die österreichische Zulassung beibehalten wurde. Auch hier wurde die NOVA-Erstattung verneint. Für den Fall, dass der ausländische Käufer des Fahrzeugs das Fahrzeug weiterverkauft und der neue Eigentümer eine neue Zulassung in Österreich vornimmt, gibt es, soweit ersichtlich, noch keine Judikatur. Es widerspräche rechtsstaatlicher Denkweise, würde einem Steuerpflichtigen das Verhalten eines fremden Dritten nach Verkauf und Gefahrenübergang eines Gegenstands, auf die man keinerlei Möglichkeit der Einflussnahme hat zur Last gelegt werden können. Genauso wenig könnte man den Verkäufer eines Fahrzeugs dafür verantwortlich machen, würde der Käufer mit dem Fahrzeug nach erfolgtem Gefahrenübergang einen Unfall verursachen. Eine Abgabe, die abhängig vom Verhalten eines Dritten ist, wäre bestenfalls denkmöglich, wenn dem Steuerpflichtigen eine Vernachlässigung der Sorgfaltspflicht vorzuwerfen wäre (wie beispielsweise bei Nichtüberprüfung der Gültigkeit einer UID-Nummer bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung). Davon kann hier aber keine Rede sein; dem tschechischen Käufer des Fahrzeugs ist - soweit uns bekannt - kein Gesetzesverstoß vorzuwerfen, der unserem Mandanten bei sorgfältiger Prüfung hätte auffallen können. Diese Gesetzesnorm des § 12a (1) NoVAG halten wir in dieser Interpretation (Abhängigkeit der Abgabenschuld vom nicht beeinflussbaren Verhalten eines Dritten) daher für nicht verfassungskonform.

Die Regelung widerspricht bereits dem Artikel 2 des Staatsgrundgesetzes von 1867, das in Österreich im Verfassungsrang steht. Demnach sind alle Bürger vor dem Gesetz gleich. Dies beinhaltet, dass eine unterschiedliche Behandlung vergleichbarer Sachverhalte nicht verfassungskonform ist. Genausowenig wie der Mandant auf seinen Geburtsort oder seine Hautfarbe einen Einfluss nehmen kann, sowenig kann er das Geschäftsgebaren eines Kunden beeinflussen, oder gar, wie hier, die Geschäftsgebarung einer weiteren Person, die von seinem Kunden einen Gegenstand kauft. Das NoVAG gewährt eine Frist von fünf Jahren für die Rückforderung der Abgabe. Ob diese jemals möglich sein wird, hängt von nicht beeinflussbaren Sachen ab. Würde beispielsweise der neue Fahrzeugbesitzer in einen Unfall verwickelt, worauf hinein wirtschaftlicher Totalschaden entstünde und das Fahrzeug verschrottet würde, bestünde ein Rückforderungsanspruch; dergleichen, wenn der Besitzer mit seinem Fahrzeug ins Ausland übersiedeln würde. Einen Abgabeananspruch von diesem aleatorischen Element abhängig machen zu wollen, halten wir für unvereinbar mit dem rechtsstaatlichen Prinzip. Aus einer verfassungskonformen Auslegung der Gesetzesbestimmung ergibt sich, dass nur eine Abmeldung des Fahrzeugs innerhalb der Sphäre des Antragstellers gemeint sein kann. Es wird daher eine Normenkontrolle im Sinne des Artikels 140 (1) Z 1 angeregt, im übrigen wird, wie oben geschrieben, die Gewährung der NoVA-Vergütung beantragt.“

Mit Schreiben vom 01.09.2021 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In der Stellungnahme zum Vorlagebericht führte sie Folgendes aus:

„Das Kfz wurde am 20.10.2020 an einen tschechischen Autohändler verkauft. Dieser hatte das Kfz bereits wieder am 21.10.2020 an einen in Österreich ansässigen Kunden weiterverkauft, der es zum Verkehr zugelassen hatte. Im Zeitpunkt der Antragstellung der Vergütung war das betreffende Fahrzeug somit bereits wieder in Österreich zum Verkehr zugelassen. Der Antrag wurde daher abgewiesen.“

In der Beilage zum Vorlagebericht übermittelte die belangte Behörde ua. einen Auszug vom 14.12.2020 aus dem Kfz-Register „Kfz-Zentralregister-Auskunft“ aus dem einerseits die Anmeldung des betreffenden Kfz auf den Beschwerdeführer vom 10.05.2019 „zu keiner besonderen Verwendung bestimmt“ hervorgeht und andererseits die Anmeldung des betreffenden Kfz auf das Wechselwunschkennzeichen „***12***“ erfolgte.

Mit Beschluss vom 14.09.2021 forderte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer zur Stellungnahme und Vorlage von Unterlagen auf und führte aus wie folgt:

*„Sie haben einen Eigenbeleg vom 20.10.2020 vorgelegt, auf dem bestätigt wird, dass Herr ***1*** das beschwerdegegenständliche Kfz in die Tschechische Republik überbringen solle. Gemäß § 12a Abs. 1 NoVAG ist Voraussetzung für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe ua, dass das Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht bzw. geliefert wird. ***9***, ***19***, ***13*** hat Herrn ***1*** bevollmächtigt, das betreffende Kfz abzuholen.“*

Sie werden ersucht, den oben angeführten Nachweis iSd § 12a Abs. 1 NoVAG: Verbringung bzw. Lieferung ins Ausland durch geeignete Belege wie zB. Überstellungsurkunden, Ausreisedokumente, sonstige Fremdbelege, öffentliche Urkunden etc... zu erbringen, andernfalls nicht von einer nachweislichen Verbringung bzw. Lieferung des betreffenden Kfz durch einen befugten Fahrzeughändler ins Ausland auszugehen sein wird. Auf die allgemeine Beweisbeschaffungs- und Beweisvorsorgeverpflichtung seitens der Beschwerdeführung, sowie auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung Auslandssachverhalte betreffend wird hiermit hingewiesen.“

Mit Anbringen vom 05.10.2021 legte der Beschwerdeführer ein Schreiben mit dem folgenden Wortlaut datiert vom 20.10.2020, als „Bestätigung“ betitelt, mit einem Adressausweis auf der linken Seite oben „***4*** ***19***, ***13***“ und einem Firmenstempel, sowie den Namen des Gesellschaftergeschäftsführers „***10***“ mit einer Paraphierung vor:

*„Bestätigen die Verbringung des Porsche Cayenne Turbo ***2***, Baujahr 06/2010, 185.000 km in die tschechische Republik.“*

Mit Beschluss vom 19.04.2021 forderte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer erneut zur Stellungnahme auf und führte dazu Folgendes aus:

„Sie geben im Vorlageantrag vom 10.05.2021 an, dass es im Beschwerdeverfahren nicht strittig wäre, dass das betreffende Kfz Porsche Cayenne zum angegebenen Zeitpunkt in die tschechische Republik verschafft wurde.

Dies entspricht nicht der Aktenlage, da im angefochtenen Bescheid vom 14.01.2021 in der Bescheidbegründung Folgendes verzeichnet ist: „Begründung: (...) Der Nachweis der Lieferung des Fahrzeuges ins Ausland ist nicht erbracht worden (...).“

Wie in der Beschwerdevorentscheidung durch die belangte Behörde ausgeführt, ist Voraussetzung für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a Abs. 1 NoVAG ua, „dass das Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wird“.

Die von Ihnen dem Bundesfinanzgericht am 05.10.2021 vorgelegte Bestätigung enthält keine Adresse in der Tschechischen Republik, an welche das betreffende Kfz hätte verbracht werden sollen. Diese Bestätigung enthält auch kein Datum oder keine Uhrzeit der Verbringung bzw. Lieferung. Somit fehlt die Angabe eines Lieferortes und des Lieferzeitpunktes. Legen Sie daher die Lieferpapiere vor (Lieferscheine, Empfangsbestätigungen, etc..).

*Sie werden aus diesem Grund und zur Überprüfung der tatsächlichen Verbringung ins Ausland ersucht, die Kilometerstände des betreffenden Kfz bei Verkauf – Beginn Lieferung/Verbringung und Ende Lieferung/Verbringung durch ***1*** – dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.*

Aus der Verkaufsfaktura ist die angewandte Differenzbesteuerung vermerkt. Wurde das Kfz unternehmerisch – als Kfz Händler - erworben und im Anlagevermögen gehalten bzw. verkauft? Legen Sie diesbezügliche Nachweise vor.

Die beantragte Vergütung wurde vom Kaufpreis iHv. EUR 32.000,- berechnet. Warum wurde diese nicht vom (...) Verkaufspreis iHv. EUR 23.000,- berechnet?

Wie sind Sie auf den tschechischen Käufer aufmerksam geworden? Wer hat Ihnen den Verkauf

*in die tschechische Republik vermittelt? Wie sind Sie zum Kontakt ***1*** bzw. ***10*** gekommen? Legen Sie diesbezüglichen Schriftverkehr zB zu Angeboten, Werbung und sonstige Dokumente zur tatsächlichen Geschäftsabwicklung (Vorauszahlungen, Überweisungen, etc..) vor.“*

Mit Schreiben vom 27.04.2022 beantwortete der Beschwerdeführer das Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes wie folgt:

*„Die Firma ***22*** ***20*** ***15***, ***21*** ist befugter Fahrzeughändler - als solche wurde gegenständliches Fahrzeug angeschafft und laufend zum Verkauf angeboten. Das Fahrzeug befand sich ausschließlich im Umlaufvermögen der Firma ***22***. Das Fahrzeug wurde am 20.10.2020 mit einem Kilometerstand von 185.365 km in unserem Firmenstandort ***20*** ***15***, ***21*** vom Bevollmächtigten der Firma ***4***, Herrn ***1*** übernommen. Es wurde uns sowohl die Übernahme bestätigt, als auch die Bestätigung das Fahrzeug in die Tschechische Republik zu verbringen. Die tatsächliche Verbringung am 20.10.2020 in die Tschechische Republik wurde uns vom Geschäftsführer Herrn ***14*** dann ebenfalls bestätigt. Den exakten km-Stand nach Beendigung der Verbringung bzw. die genaue Uhrzeit weiß ich leider nicht. Dies wurde auch noch nie von uns verlangt. Die Firma ***22*** hat raschest möglich am 21.10.2020 um 08:33 Uhr die Finanzsperre des Porsche Cayenne Turbo in der Datenbank durchgeführt! Die beantragte Vergütung der Nova durch einen Fahrzeughändler haben wir basierend auf die Literatur „Österreichisches Steuerrecht“ - Das Kfz von Reinhold Kaltenegger (Amtsdirektor von Finanzamt Judenburg-Liezen) vom Einkaufspreis des Fahrzeuges als Bemessungsgrundlage berechnet, (siehe Kopie). Wir behalten uns das Eigentum an den von uns gelieferten Waren bis zur vollständigen Bezahlung sämtlicher Forderungen vor. Wir bieten alle unsere Fahrzeuge in den bekannten Internet Seiten wie: Mobile.de, willhaben, car4you, autoscout, gebrauchtwagen. at an. Die Kontaktaufnahme erfolgte durch den Käufer telefonisch. Davor war mir weder die Firma ***4*** noch Herr ***14*** oder Herr ***1*** bekannt. Die Verkaufsabwicklung bzw. Übernahme erfolgte am 20.10.2020. Die Bezahlung erfolgte in bar. (siehe Kopie Verkaufsanzeige bzw. Rechnungen der diversen Internetanbieter).“*

In der Beilage legte der Beschwerdeführer die Finanzsperrauskunft vom 21.10.2020, einen Ausdruck der Homepage „mobile.de“ vom 20.08.2020 mit der Anzeige des betreffenden Kfz um EUR 23.900,- und einem Kilometerstand von 184.000,-, die Rechnungen von „mobile.de.“ und zwei weiteren Internetplattformen und die Kopie eines Auszuges zur Bemessungsgrundlage aus dem Lehrbuch „Das Kfz von A bis Z“, dass bei Lieferung durch einen Händler der Einkaufspreis Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe sei.

Am 17.05.2022 wurden im Zuge einer Einvernahme des Beschwerdeführers als Auskunftsperson am Sitz des Bundesfinanzgerichtes folgende Aussagen niederschriftlich protokolliert:

Richterin: Strittig im vorliegenden Verfahren ist der Nachweis der Lieferung des Kfz nach Tschechien. Wie ist der Verkaufsvorgang von Statten gegangen?

*„Dieses Kfz wurde in einem Konvolut von mehreren Fahrzeugen die im Umlaufvermögen meiner Firma (**23**) ein Transportunternehmen und KFZ Handel, in dritter Generation seit 97 Jahren) waren, angeboten in Mobile.de, Willhaben, Autoscout24 und Gebrauchtwagen.at.*

*Ich verweise auf meinen Auszug, den ich dem BFG vorgelegt habe, Ausdruck vom 20.8.2020, vor dem Verkauf auf der Internetseite auf mobile.de. Dieselbe Anzeige habe ich in den anderen Plattformen geschaltet. Das betreffende Kfz war ca. 1 Jahr auf allen Plattformen. Auf mobile.de sind 2 Preise angegeben: Verkauf EU € 23.900 und Verkauf Österreich inkl. Nova € 28.500. Der Kunde (**1**), mir unbekannt, hat mich telefonisch kontaktiert ca 1-7 Tage vor dem Verkauf. Wir haben den 20. Oktober als Übergabetag vereinbart. Am 20.10.2020 ist er in die Firma gekommen zur Verkaufsabwicklung. Er hat das Kfz besichtigt es wurde der EU Preis von 23.000 vereinbart. Er hat das Auto bar bezahlt, es gab Rechnung, Übernahmebestätigung und er hat das Fahrzeug mitgenommen. Er hat mir die Vollmacht überreicht, die Bestätigung das überstellt wurde ist erst später gekommen. Ich habe den Ausweis in der Firma kopiert, bin mir auch Sicher dass es diese Person war. Meine Gattin hat am nächsten Tag um 08:33 am 21.10.2020 die Sperre veranlasst unter Angabe des Sperrgrundes Verkauf Händler EU und die Unterlagen eingescannt.“*

Richterin: Wie sind Sie draufgekommen, dass das Kfz ins Ausland verkauft wird?

*„Herr (**26**) hat mir so dargestellt, er sei beteiligt oder ein Mitarbeiter dieser ausländischen Firma. Er hat einen österreichischen Führerschein. Er ist im Namen und auf Auftrag der ausländischen Firma aufgetreten (**25**).“*

Richterin: Welche Erkundigungen haben Sie über diese ausländische Firma eingeholt?

„Ich habe einen Handelsregistrauszug gemacht. Entweder ich habe es gegoogelt oder der Kunde hat es mir vorgelegt.“

Richterin: Hat ihnen Herr (**26**) gesagt was mit dem Kfz weiter passiert?

„Nein. Das einzige bei der Abholung war sein Vater dabei und er hat erwähnt, dass das Kfz auf den Vater zugelassen wird. Ich habe mir dabei gedacht, dass das wahrscheinlich in Tschechien sein wird. Aber das hat mich nicht weiter interessiert. Für mich ist es nicht unüblich, dass Österreicher im Ausland eine Firma haben. Ich habe mir gedacht es ist eben eine kleine Familienfirma.“

Richterin: Die von ihnen vorgelegte Bestätigung enthält keine Adresse in der Tschechischen Rep auf welche das Kfz verbracht hätte werden sollen. Angaben über Lieferort, Lieferzeitpunkt fehlen. Wie erklären Sie sich das?

*„Ich habe gedacht, das Kfz wird an den Firmenstandort in (**11**) verbracht.“*

Richterin: Was haben Sie mit der Barzahlung gemacht?

„Ich habe es sofort auf das Firmenkonto eingezahlt. Ich werde den Beleg suchen und der Richterin vorlegen. Es ist üblich im Kfz Handel, dass auch Barzahlungen stattfinden. Die Bestätigung ist auf der Rechnung vermerkt. Auch einen Registrierkassenbeleg gibt es.“

Richterin: Können Sie einen Lieferschein vorlegen?

„Nein. Ich habe keinen Lieferschein aber eine Übernahmebestätigung mit Protokoll. Mein Lieferschein ist die Übernahmebestätigung bei Selbstabholung, wo die Lieferung der Verbringung ins Ausland bestätigt wird. Ich verweise auf mein vorgelegtes Dokument „Übernahmebestätigung“ vom 20.10.2020.“

Richterin: Warum steht auf der Übernahmebestätigung keine Kilometerangabe?

*„Der exakte Kilometerstand steht auf der Rechnung. Ich möchte angeben, dass am 2. November 2020 das FA ***6*** ein Herr ***24*** mich angerufen hat und mich befragt hat. Per Email habe ich ihm dann am 2. November wollte er unsere Rechnung, Übernahmebestätigung und Lichtbildausweis von Herrn ***26*** gemailt. Im Dezember haben wir um die Novavergütung angesucht, wie Umsatzsteuer im zweit darauffolgenden Quartal. (...)“*

Richterin: Zur Bestätigung, die erst nach Vorlage der Beschwerde an das BFG vorgelegt wurde, wie war der Ablauf?

*„Dann habe ich versucht den Herrn ***26*** anzurufen, aber nicht erreicht. Dann habe ich seine Mutter erreicht, sie hat mich zurückgerufen und erklärt, dass ihr Gatte verstorben sei und ihr Sohn inhaftiert sei. Ich habe ihr erklärt, dass ich eine Lieferbestätigung von dieser Firma brauche. Sie hat sich um diesen Liefernachweis gekümmert und dass sie das Auto nach Deutschland verkauft habe. Sie hat mir die Zulassungsbestätigung von Deutschland und die Bestätigung geschickt. Der Rsb Brief an ***27*** ist zurückgekommen.“*

Richterin: Hat es Sie nicht gewundert, dass Sie im September 2021 eine Bestätigung angeblich von ***11*** bekommen von der Mutter von ***1***? Für das BFG ist diese Bestätigung angeblich von ***10*** in Zweifel zu ziehen.

„Ich hab's angefordert von meiner Kontaktperson.“

Richterin: Die belangte Behörde hat vorgebracht, dass der Kilometerstand auf der Faktura 185.365 in ***15*** und der Bestätigung 185.000 in ***11*** nicht valide ist:

*„Wie kann ich wissen, ob er in ***11*** war oder einen Kilometerstand eruieren. Für mich ist der Gefahrenübergang mit 20.10.2020 in ***15*** erfolgt zum Lieferzeitpunkt oder Ort kann ich nichts angeben. (...)“*

Richterin: Haben sie eine Bestätigung zur Zulassung im Ausland abverlangt?

*„Nein. Das ist nicht üblich, da ein Händler ein Fahrzeug oft nicht gleich weiterverkauft und daher nicht gleich anmeldet, da es im Umlaufvermögen ist. Wenn ich in ein Drittland exportiere habe ich immer eine Austrittsbestätigung aus der EU, das ist einfach. Aber ins EU Land komme ich das nicht. Einen Frachtbrief habe ich nur bei Speditionstransport. Herr ***1*** hat mir angegeben, das Kfz auf eigene Achse zu überstellen.“*

Richterin: Die belangte Behörde behauptet das Fahrzeug hat das Ausland nie erreicht.

*„Ich wüsste nicht wie ich anders hätte handeln sollen, eine Zollamtliche Ausfuhrbestätigung gibt es innerhalb der EU nicht. Mir hat die Unterschrift auf der Übernahmebestätigung durch den ***1*** gereicht. Ich habe auch die Sperre veranlasst am nächsten Tag. Das war für mich die Sicherheit. Bei einer Nettolieferung hätte ich zusätzlich die UID Nummer von ***27*** abgefragt, Stufe 2. (...) Die Finanzsperrdatenbank ist für mich das offizielle Instrument auf das ich mich verlassen muss. (...)“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer, ein Kfz-Händler, hat das Kfz Kfz Porsche Cayenne Turbo II 92A, FgNr. ***2*** am 10.05.2019 erworben und genutzt. Im August 2020 hat er es in seiner Eigenschaft als Kfz-Händler auf diversen Plattformen im Internet zum Verkauf angeboten. Mitte Oktober 2020 hat sich der Interessent ***1*** telefonisch gemeldet und einen Besichtigungstermin am 20.10.2020 wahrgenommen. Am 21.10.2020 hat ***1*** gemeinsam mit seinem Vater ***3*** das Kfz abgeholt und ins Inland nach ***18*** verbracht. Am 22.10.2020 wurde das betreffende Kfz in ***6*** auf ***3***, wohnhaft in ***18***, zugelassen.

2. Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht hat gem. § 167 Abs. 2 BAO nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Das Bundesfinanzgericht ist nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu den oben angeführten Feststellungen gelangt. Es hat jene Möglichkeit als erwiesen angenommen, die alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz/Koran, BAO⁷, § 167, Rz 8).

Folgende Ungereimtheiten, Widersprüche und unglaubwürdige Vorbringen bei den vom Beschwerdeführer getätigten Angaben und den von ihm vorgelegten Unterlagen führen zum oben festgestellten Sachverhalt:

- 1) Widersprüchliche Kilometerangaben: 184.000 km in der Internetanzeige vom 20.08.2020, 185.365 km in der Faktura vom 20.10.2020, 185.000 km in der „Empfangsbestätigung“ vom 20.10.2020.
- 2) Keine Ausstellung eines Lieferscheines
- 3) Keine Angabe zum Lieferzeitpunkt bzw. kein Lieferdatum
- 4) Keine Kilometerangabe auf dem Übergabeprotokoll
- 5) Keine Kilometerangabe zum Lieferzeitpunkt
- 6) Keine Angabe einer genauen Lieferadresse
- 7) Die vom Beschwerdeführer vorgelegte „Empfangsbestätigung“, datiert mit dem 20.10.2020, wurde erst nachträglich, von der Mutter von ***1*** „organisiert“ und mit Schreiben vom 05.10.2021, eingelangt am Bundesfinanzgericht am 08.10.2021, vorgelegt.

Da am 27.04.2021 über ***9***. der Konkurs eröffnet wurde, kann nicht davon ausgegangen werden, dass eine nachträglich organisierte Empfangsbestätigung tatsächlich von dieser Gesellschaft ausgestellt bzw. übersendet wurde, da eine solche Ausstellung bzw. Übersendung nach der Konkurseröffnung ***9*** nur durch den Masseverwalter hätte erfolgen können. Ein Schreiben ***9*** hätte somit nur vom Masseverwalter „*Advokátní kancelář* ***16***“ kommen müssen oder es wäre bereits unter den „*sämtlichen Unterlagen zu diesem Fahrzeug*“ – wie im Schreiben des Beschwerdeführers vom 16.12.2020 angegeben - enthalten gewesen. Daher liefert diese Empfangsbestätigung keinen Beweis dafür, dass das Kfz tatsächlich von ***9*** empfangen wurde. Im Gegenteil, es muss von einer gefälschten Empfangsbestätigung ausgegangen werden, sodass der Beweis dafür, dass das betreffende Kfz vom Beschwerdeführer ins Ausland verbracht wurde, vom Beschwerdeführer nicht erbracht wurde.

- 8) Die Angabe des Beschwerdeführers im Zuge der Einvernahme vom 17.05.2022, die angeblich von ***9*** ausgestellte Vollmacht wäre bereits am 20.10.2020 (dem Datum der angeblichen Übergabe des betreffenden Kfz) übergeben worden, widerspricht der Aktenlage, da der Beschwerdeführer - wie im Schreiben des Beschwerdeführers vom 16.12.2020 angeführt - bereits „*sämtliche Unterlagen*“ dem Finanzamt vorgelegt hat. Da die belangte Behörde im erstinstanzlichen Verfahren das Fehlen einer solchen Vollmacht bemängelt hat, kann diese Angabe nur als Zweckbehauptung im Nachhinein angesehen werden.

Diese vom Beschwerdeführer getätigte Aussage ist somit tatsachenwidrig, sodass davon ausgegangen werden muss, dass die vorgelegte Vollmacht erst nachträglich erstellt worden ist.

- 9) Die Unterschriften des Geschäftsführers ***9***, ***10*** auf der Vollmacht vom 19.10.2020 und auf der Empfangsbestätigung vom 20.10.2020 sind nicht deckungsgleich mit

der Unterschrift im Reisepass von ***10***, sodass hierbei nicht von Originalen gesprochen werden kann und diese beiden Dokumente nicht als Nachweis des Beschwerdeführers für die Verbringung des betreffenden Kfz ins Ausland herangezogen werden können.

10) Die Angabe des Beschwerdeführers, er könne sich nicht genau daran erinnern, wann das Kfz über die angegebenen Internetseiten angeboten wurde („ca. 1 Jahr“) ist unglaubwürdig, da der Auszug der Internetseite aus August 2020 stammt und dieser drei Monate vor dem Verkauf ausgedruckt wurde. Dieser Widerspruch zeigt auf, dass der Beschwerdeführer die Geschäftsanbahnung im konkreten Fall nicht offenlegen, sondern verschleiern wollte.

11) Die Angabe des Beschwerdeführers, er würde sich an das genaue Datum der Kontaktaufnahme mit ***1*** nicht genau erinnern, ist unglaubwürdig, da eine Terminvereinbarung bei einem Kfz-Händler üblicherweise kalendriert wird und es zB. im Vorfeld Schriftverkehr bzw. elektronischen Mailverkehr gibt. Der Beschwerdeführer hat dazu jedoch keinerlei schriftliche Dokumente vorgelegt. Dieser Widerspruch zeigt ebenfalls auf, dass der Beschwerdeführer die Geschäftsanbahnung im konkreten Fall nicht offenlegen, sondern verschleiern wollte.

12) Die Angabe des Beschwerdeführers, dass er lediglich einen einzigen Termin alleine mit ***1*** am 20.10.2020 wahrgenommen hatte, steht im Widerspruch zur kurz danach getätigten Angabe, dass bei der Abholung der Vater von ***1*** - der in der Zwischenzeit verstorbenene ***3*** - mitanwesend gewesen wäre.

Aus diesem Widerspruch ist auf das Stattfinden von zumindest zwei Terminen, nämlich von einem Besichtigungstermin am 20.10.2020 und, einen Tag danach, von einem Abholungstermin am 21.10.2020, zu schließen.

13) Die Angabe des Beschwerdeführers, er habe vom Weiterverkauf an ***3*** gewusst, er hätte jedoch nicht gewusst, dass sich dieser im Inland befinden würde, da er „dachte“, ***3*** wäre ein Käufer aus Tschechien.

Diese Angabe des Beschwerdeführers, dass Herr ***3*** ein tschechischer Käufer sei, kann nicht als glaubwürdig beurteilt werden, da keinerlei Veranlassung zu dieser Annahme bestand. Es ist daher davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer wusste, dass ***3*** ein inländischer Käufer ist.

14) Die Mitwirkung des Beschwerdeführers in Zusammenhang mit dem für ***3*** zuständigen Finanzamt zwecks Erlangung der Befreiung gemäß § 3 NoVAG 1991 und die Übermittlung von Unterlagen an das Finanzamt deutet nach allgemeiner Erfahrung, auf eine Absprache zwischen ***3*** und dem Beschwerdeführer hin.

15) Der Umstand, dass keine Überführung des betreffenden Kfz mit einem LKW oder einer Spedition erfolgte, obwohl der Beschwerdeführer sogar selbst ein Speditionsunternehmen betreibt, erscheint ungewöhnlich und lässt im gegebenen Kontext die Schlussfolgerung zu, dass das betreffende Kfz nicht tatsächlich vom Beschwerdeführer ins Ausland verbracht wurde.

16) Dass durch den Beschwerdeführer keine Beantragung eines Kurzzeitkennzeichens oder eines Überführungskennzeichens, welches für eine Überführung eines Kfz ins Ausland notwendig gewesen wäre, beantragt wurde, führt ebenso zur Schlussfolgerung, dass das betreffende Kfz nicht tatsächlich ins Ausland verbracht wurde.

Diese Schlussfolgerung wird auch dadurch untermauert, dass der Beschwerdeführer das betreffende Kfz auf ein Wechselkennzeichen angemeldet hatte, mit dem nur eine tatsächliche Überführung ins Inland erfolgen konnte.

17) Die Angabe des Beschwerdeführers, er habe bereits vor dem Verkauf am 20.10.2020 einen Handelsregistrauszug ***9*** durchgeführt „oder“ diesen erhalten, steht im Widerspruch zum Datum des vorgelegten Handelsregistrauszugs, der mit der Beschwerde am 28.01.2021 vorgelegt wurde und das Datum vom 22.01.2021 aufweist.

Dieser Widerspruch beweist, dass ein Handelsregistrauszug erst nachträglich im Laufe des erstinstanzlichen Beschwerdeverfahrens angefertigt und der belangten Behörde vorgelegt wurde.

18) Es erfolgte durch den Beschwerdeführer keinerlei Kontaktaufnahme mit ***9*** vor oder nach Verkauf, zB. ob das Kfz angekommen ist. Daher ist davon auszugehen, dass dem Beschwerdeführer von Anfang an bewusst war, dass das Kfz nicht ins Ausland verbracht wurde, weshalb er nicht nachfragen musste.

Da es zu keinem Zeitpunkt direkten Kontakt mit der angeblichen Käuferin ***4*** gab, auch nicht telefonisch zB., außer als der Beschwerdeführer die vom Bundesfinanzgericht abverlangte Empfangsbestätigung anforderte, wobei der RsB-Brief an ***4*** retourniert worden sei, ist davon auszugehen, dass der Verkauf des betreffenden Kfz nicht an ***9*** erfolgte, sondern an ***1*** in Vertretung für seinen Vater ***3***, auf den das betreffende Kfz am 22.10.2020 tatsächlich zugelassen wurde.

19) Die dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 05.10.2021 übermittelte Empfangsbestätigung, die angeblich von ***9*** stammen soll, wurde dem Beschwerdeführer von ***17***, der Mutter von ***1*** übergeben.

Bei der Angabe des Beschwerdeführers, dass ihm unbekannt sei, auf welche Weise ***17*** diese Empfangsbestätigung „besorgt“ habe, obwohl sich ihr Sohn und die Kontaktperson des Beschwerdeführers, ***1***, zu dieser Zeit in Haft befand, handelt es sich eindeutig um eine

Zweckbehauptung des Beschwerdeführers, da aufgrund der Umstände somit davon auszugehen ist, dass ***17*** vom Beschwerdeführer mit dem „*Besorgen*“ dieser Empfangsbestätigung beauftragt wurde.

20) Aus der angeblichen Empfangsbestätigung geht jedoch nicht einmal eine Bestätigung des Empfangs des betreffenden Kfz im Ausland hervor, sondern nur die Angabe, dass die „*Verbringung in die Tschechische Republik*“ erfolgen solle, wobei weder eine Lieferadresse noch ein Lieferdatum angegeben sind.

Schon alleine aus diesem Grund ist die vom Beschwerdeführer vorgelegte Empfangsbestätigung nicht geeignet, die Lieferung des betreffenden Kfz ins Ausland nachzuweisen.

21) Die Angabe des Beschwerdeführers, dass ***1*** an ***9*** beteiligt gewesen wäre: diese Angabe entspricht nicht den Tatsachen, zumal der angeblich schon bei Verkauf am 20.10.2020 vorhandene Handelsregistrauszug offensichtlich keine Beteiligung von ***1*** an ***9*** ausweist.

22) Die Angabe des Beschwerdeführers, er hätte im Zeitpunkt des Verkaufs eine UID-Abfrage ***9*** durchgeführt, steht im Widerspruch zu der von ihm anlässlich der Einvernahme im Bundesfinanzgericht vom 17.05.2022 getätigten Aussage, dass er solche Abfrage nicht durchgeführt habe.

Da diesbezüglichen keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden, ist anzunehmen, dass de facto keine UID-Abfrage durchgeführt wurde, womit die Vornahme von falschen Angaben durch den Beschwerdeführer erwiesen ist.

23) Die Angabe des Beschwerdeführers, ***1*** hätte das betreffende Kfz „*auf eigene Achse*“ ins Ausland verbracht, steht der von ihm behaupteten Verbringung des Kfz ins Ausland entgegen, sodass von einer Glaubhaftmachung einer Verbringung ins Ausland durch den Beschwerdeführer nicht gesprochen werden kann.

24) Die Angabe des Beschwerdeführers, das betreffende Kfz wäre im Umlaufvermögen seines Unternehmens gehalten gewesen, obwohl es zu „*keiner besonderen Verwendung bestimmt*“ auf den Namen des Beschwerdeführers zugelassen wurde.

Eine wie vom Beschwerdeführer behauptete Händlerzulassung hätte einen anderen Zulassungsstatus im Kfz-Register geführt. Es ist somit entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers nicht davon auszugehen, dass das Kfz von vorneherein als „zu Verkauf anzubieten“ und somit im Umlaufvermögen des Unternehmens des Beschwerdeführers bestimmt war.

Der Behauptung des Beschwerdeführers, dass sich das betreffende Kfz im Umlaufvermögen befunden habe, kann keine Relevanz beigemessen werden, da sich die rechtliche Beurteilung an den tatsächlichen Gegebenheiten zu orientieren hat und aufgrund der vorliegenden Fakten

als erwiesen anzunehmen ist, dass das gegenständliche Kfz tatsächlich vom Beschwerdeführer privat genutzt wurde. Für diese Beurteilung spricht, dass die gefahrenen Kilometer von August 2020 bis Oktober 2020 sich iHv. 1.365 km errechnen, was auf eine überwiegende, private Nutzung des Kfz durch den Beschwerdeführer hinweist.

Die Kilometerstände des betreffenden Kfz zeigen dieses Bild bereits schon ab dem Zeitpunkt des Kaufes lt. Kaufvertrag:

- lt. Kaufvertrag vom 10.05.2019 iHv. 166.500 km
- lt. Anzeige vom 20.08.2020 iHv. 184.000 km
- lt. Kaufvertrag vom 20.10.2020 iHv. 185.365 km

Es ist somit erwiesen, dass insgesamt 18.865 Km im Zeitraum vom 10.05.2019 bis zum 20.10.2020 zurückgelegt wurden, was bei einem Kfz, das sich im Umlaufvermögen eines Kfz-Händlers befindet und zB. für Probefahrten genutzt wird, nicht üblich ist und nicht der Lebenserfahrung entspricht.

25) Aus Angabe des Beschwerdeführers, seine Frau hätte das betreffende Kfz in der Genehmigungsdatenbank „sofort“ gesperrt, kann nur die Schlussfolgerung gezogen werden, dass das tatsächliche Übergabedatum nicht der 20.10.2020, sondern der 21.10.2020 gewesen sein muss.

Folglich handelt es sich bei der Angabe, dass die Übergabe des betreffenden Kfz an ***1*** und ***3*** schon am Vortag der Sperre, also am 20.10.2020, erfolgt sein soll, zweifellos um eine Zweckbehauptung und falsche Angabe des Beschwerdeführers.

Die Auseinandersetzung mit den Angaben des Beschwerdeführers und den vorgelegten Unterlagen macht deutlich, dass der Beschwerdeführer die belangte Behörde und in der Folge das Bundesfinanzgericht bewusst zu erheblichen Sachverhaltselementen im Unklaren gelassen, indem er zu den folgenden entscheidungsrelevanten Punkten - betreffend der angeblichen Lieferung bzw. Verbringung ins Ausland - keine genauen Angaben gemacht hat:

- Zeitpunkt des Inserierens des betreffenden Kfz
- Vorlage des Handelsregistrauszuges ***9***
- Übergabezeitpunkt des betreffenden Kfz
- Nachweis des Lieferortes des betreffenden Kfz
- Nachweis des Lieferzeitpunktes des betreffenden Kfz
- Kilometerstand im Zeitpunkt der Lieferung des betreffenden Kfz
- Nachweis der tatsächlichen Überführung ins Ausland des betreffenden Kfz

Der Beschwerdeführer hat nämlich notwendige Umstände als nicht erinnerlich bzw. nicht erheblich oder relevant eingestuft und in der Einvernahme vor dem Bundesfinanzgericht vom

17.05.2022 relativierende und, wie oben dargestellt, widersprüchliche Aussagen getroffen, sowie ausweichende Formulierungen verwendet, wie zB. „*wie kann ich wissen (...)*“ und „*wie kann ich (...) einen Kilometerstand eruieren*“ und „*ich habe mir (...) gedacht, dass (...) wahrscheinlich (...) sein wird*“ und „*ich habe gedacht, das (...) wird (...)*“ und „*ca. 1 Jahr*“ und „*sie hat sich ... gekümmert*“ und „*bei (...) hätte ich (...)*“ und „*(...) das hat mich nicht weiter interessiert*“ sowie „*entweder ... oder ...*“ und „*zum Lieferzeitpunkt oder Ort kann ich nichts angeben*“.

Die Unterlagen, auf die sich der Beschwerdeführer in Bezug auf seine Nachweisführung stützt, insbesondere:

1. Die vorgelegte Vollmacht ***g***, und
2. Die Empfangsbestätigung ***g***

wurden auf Aufforderung und erst nachträglich vorgelegt, jedoch stets mit Ausstellungsdatum 20.10.2020 bzw. 19.10.2020. Eine solche Vorgehensweise ist ungewöhnlich und nicht der Lebenserfahrung entsprechend.

Wären diese Dokumente bereits – wie vom Beschwerdeführer behauptet – am 19.10.2020 bzw. am 20.10.2020 vorgelegen, hätte es keinen vernünftigen Grund gegeben, diese erst mit der Beschwerde vorzulegen und es wäre nicht dazu gekommen, dass eine Empfangsbestätigung erst im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht hätte „*besorgt*“ werden müssen. Diese Dokumente wären nämlich schon von Anfang an vorhanden gewesen, das heißt, sie wären schon in den „*sämtliche Unterlagen die dieses Kfz betreffen*“, wie im Schreiben des Beschwerdeführers vom 16.12.2020 bestätigt, enthalten gewesen.

Sowohl die Herkunft als auch die Richtigkeit bzw. Echtheit dieser zweier Dokumente, auf die sich der Beschwerdeführer im Besonderen als Nachweis für die behauptete Verbringung ins Ausland beruft, sind stark in Zweifel zu ziehen. Es ist davon auszugehen, dass diese beiden Dokumente nicht nur rückdatiert wurden, sondern dass diese – wie es anhand der Unterschrift am Reisepass von ***10*** offenkundig ist – nicht tatsächlich von ***10***, dem Geschäftsführer ***g***, unterzeichnet wurden.

Die Aufzeichnung der Kilometeranzahl bei angeblicher Lieferung ins Ausland – wovon im konkreten Fall nicht ausgegangen wird – wurde vom Beschwerdeführer bewusst und mit Verschlei-erungsabsicht unterlassen. Der Beschwerdeführer hat durch die Unterlassung der Aufklärung der Tatsachen und Vorgänge betreffend das gegenständliche Kfz, insbesondere jene die das Ausland betreffend, seine Sorgfaltspflichten gem. §§ 115, 119, 138 BAO grob verletzt.

Aus dem ungewöhnlichen und nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entsprechenden Umstand, dass keinerlei Kontaktaufnahme mit der angeblichen Käuferin, ***g*** durch den Beschwerdeführer erfolgte und daher keinerlei Schriftverkehr existiert, ist demnach zu schließen,

dass es sich bei den Antworten des Beschwerdeführers um reine Zweckbehauptungen handelt und dass es ihm von vorneherein bewusst war, dass das betreffende Kfz nicht tatsächlich ins Ausland verbracht werden würde.

Bei tatsächlicher Verbringung des betreffenden Kfz ins Ausland – wovon im konkreten Fall nicht auszugehen ist - hätte der Beschwerdeführer nämlich selbst sämtliche Dispositionen treffen müssen, wie zB. die Beantragung eines Überstellungskennzeichens, die Durchführung der Verbringung des Kfz selbst oder die Beauftragung einer die Überstellung durchführenden Spedition.

Es ist daher davon auszugehen, dass ***1*** die Verbringung des Kfz ins Ausland nur zum Schein und mit Wissen des Beschwerdeführers bestätigte und dass das Kfz im Zeitpunkt der vom Beschwerdeführer durchgeführten Sperre am 21.10.2020 mit dem tatsächlichen Käufer des Kfz, seinem Vater ***3***, nach ***18***, somit ins Inland - und nicht wie vom Beschwerdeführer vorgebracht ins Ausland – verkauft wurde.

Der Weiterverkauf des betreffenden Kfz der zum Schein zwischengeschalteten tschechischen Gesellschaft ***4*** an ***3*** kann nämlich nur unter Mitwirkung des Beschwerdeführers und der von ihm dem Finanzamt übermittelten Dokumente – steuerfrei, aufgrund der - im konkreten Verfahren nicht beschwerdegegenständlichen - angeblichen Wiedereinführung des betreffenden Kfz iVm. der Nutzung des Befreiungstatbestandes für Behinderte – unter Verschleierrungsabsicht - erwirkt worden sein.

Dass der Beschwerdeführer aktiv an der zum Schein vorgebrachten Konstruktion zur Erwirkung einer rechtlich nicht zustehenden Steuerbefreiung mitgewirkt hat, ergibt sich nicht nur aus seiner Aktivität zur Mithilfe bei der Erlangung der Steuerbefreiung bei der - angeblichen - Wiedereinfuhr, sondern auch aus dem Umstand, dass das betreffende Kfz von vorneherein mit EUR 23.900,-, dem Preis ohne Normverbrauchsabgabe - auf den entsprechenden Internetseiten durch den Beschwerdeführer angeboten wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage:

§ 12a Abs. 1 NoVAG 1991 idF. BGBl. I Nr. 104/2019 normiert:

„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.

(2) Der Antrag kann binnen fünf Jahren ab der Verwirklichung des Vergütungstatbestandes beim Finanzamt Österreich gestellt werden.“

Gem. § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gem. § 115 Abs. 1 BAO wird diese Verpflichtung durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gemäß § 119 Abs 1 BAO ergibt sich die Verpflichtung eine Offenlegungspflicht nach Maßgabe der Abgabenvorschriften.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen.

Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind auf Verlangen Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Nachweis der Verbringung bzw. Lieferung eines Kfz ins Ausland ist wie die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gemäß der §§ 2, 6 bis 8 der VO des BMF, BGBl. Nr. 401/1996 zu erbringen. Diese Vorschriften sind als gesetzliche Anordnung gemäß § 119 BAO iSd. Offenlegungs- und Wahrheitspflicht anzusehen.

Wie der Unternehmer den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis zu führen hat, regelt die Verordnung des BMF über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl. Nr. 401/1996.

Im konkreten Fall liegen bereits die materiellen Voraussetzungen für die beantragte Vergütung der Normverbrauchsabgabe nicht vor, da - aufgrund der oben dargestellten Beweislage - nicht von einer Verbringung des Kfz ins Ausland ausgegangen werden kann. Wie obigen Ausführungen zur Beweiswürdigung zu entnehmen ist, konnte der Beschwerdeführer nicht den Nachweis der behaupteten Verbringung des Kfz ins Ausland erbringen. Somit wurden die materiellen Voraussetzungen iSd Art. 7 UStG 1994 wie die Abnehmereigenschaft bzw. Verschaffung der Verfügungsmacht an diesen Abnehmer, physisches Verlassen des Liefermitgliedstaates, im konkreten Fall durch den Beschwerdeführer nicht erfüllt (VwGH 19.12.2013, 2012/15/0006).

Im Gegenteil, aufgrund der objektiven Beweislage und schon alleine anhand des oben angeführten Vorbringens des Beschwerdeführers, woher er denn wissen könne, ob das Kfz ins Ausland verbracht wurde; ist festzustellen, dass die materiellen Voraussetzungen, dass das Kfz tatsächlich ins Ausland verbracht wurde, vom Beschwerdeführer nicht erfüllt wurden.

Die Sperre in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG 1967 gemäß § 2 des Normverbrauchsabgabengesetzes, BGBl. Nr. 695/1991, kann zwar als Indiz, jedoch nicht – wie vom Beschwerdeführer vorgebracht – als einziger Nachweis der Verbringung gelten, sondern nur einen zusätzlichen Nachweis zu den erforderlichen materiellen und formellen Nachweisen darstellen. Die Durchführung der Sperre in der Genehmigungsdatenbank vom 21.10.2020 kann demnach nicht die oben genannten materiellen und formellen Nachweisverpflichtungen substituieren.

Weiters sind die formellen Voraussetzungen gemäß der VO, BGBl. Nr. 401/1996 zu prüfen. Sind, wie es im konkreten Fall der Fall ist, die vorgelegten Beförderungsnachweise iSd § 2 VO, BGBl. Nr. 401/1996, mangelhaft, durch Fehlen der original unterschriebenen Empfangsbestätigung des Abnehmers oder Fehlen einer original unterschriebenen Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird, wurde der notwendige Nachweis nicht erbracht, dass der Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert wurde und aufgrund dieser Beförderung den Liefermitgliedstaat überhaupt physisch verlassen hat (EuGH 27.9.2007, Rs C 409/04, Teleos plc. ua., Rn 42). Eine original unterfertigte Empfangsbestätigung liegt im konkreten Fall – wie oben dargestellt – nicht vor.

Da auch aus formeller Sicht nicht von einem Vorliegen der erforderlichen Nachweise iSd VO, BGBl. Nr. 401/1996, auszugehen ist, kann schon aus diesem Grund nicht von einer Verbringung ins Ausland gesprochen werden (BFH 6.12.2007, V R 59/03). Der Beschwerdeführer hat die in der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 angeführten Beweisvorsorgemaßnahmen nicht erbracht

und hat auch keine gleichwertigen Beweise vorgelegt. Die nachträgliche Erstellung von Dokumenten kann die Beweiskraft des Nachweises in Frage stellen (VwGH 27.11.2014, 2012/15/0192). Diese Judikatur ist ebenso auf rückdatierte Dokumente und auf Dokumente, deren Unterschrift nicht vom vorgegebenen Unterfertiger stammen, anzuwenden.

Die Voraussetzungen der im konkreten Fall anzuwendenden Regelungen, wie für die Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen, müssen vom Unternehmer auch buchmäßig nachgewiesen werden. Der in den §§ 6 bis 8 der VO des BMF, BGBl. Nr. 401/1996 normierten Aufzeichnungspflicht für den Buchnachweis wurde durch den Beschwerdeführer ebenso nicht entsprochen, da iSd. oben genannten VO des BMF, BGBl. Nr. 401/1996 vom Beschwerdeführer kein Lieferschein vorgelegt wurde und auf den als Nachweis vorgelegten Unterlagen weder ein Lieferdatum ersichtlich noch ein konkreter Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet angeführt ist.

Die in Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 enthaltenen Vertrauensschutzregelung kann im konkreten Fall aufgrund der widersprüchlichen und unglaubwürdigen Angaben des Beschwerdeführers und aufgrund der Nichteinhaltung seiner Sorgfaltspflichten nicht angewendet werden. Abgesehen davon kann die in Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 enthaltenen Vertrauensschutzregelung allein aufgrund der fehlenden Nachweisführung nicht angewendet werden (BFH 21.1.2015, XI R 5/13; 14.11.2012, XI R 8/11; 25.4.2013, V R 28/11; 8.11.2007, V R 26/05), da im Fall von unrichtigen Angaben keine Vertrauensschutzregelung anwendbar ist (VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009).

In Abholfällen hat der liefernde Unternehmer gemäß Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 die Identität des Abholenden festzuhalten. Der Beschwerdeführer hat zwar zum Verkaufszeitpunkt Ausweiskopien von ***1*** angefertigt, jedoch ist nicht erwiesen, dass zum Verkaufszeitpunkt die entsprechende Vollmacht und der Handelsregisterauszug tatsächlich vorgelegen sind. Es muss vielmehr davon ausgegangen werden, dass diese Unterlagen erst nachträglich angefertigt und der belangten Behörde auf Anfrage vorgelegt wurden.

Da das betreffende Kfz am 22.10.2020 auf den Vater von ***1***, ***3*** zugelassen wurde, ist – wie bereits oben dargestellt - davon auszugehen, dass ***3*** der wahre Käufer des betreffenden Kfz ist. Der Beschwerdeführer hat somit bewusst die Identität des tatsächlichen Käufers nicht offengelegt.

Mit der zum Schein vorgenommenen Zwischenschaltung der ausländischen Gesellschaft ***4*** wurden vom Beschwerdeführer die folgenden Zwecke verfolgt:

1. Den Verkauf des betreffenden Kfz um den günstigeren Kaufpreis an ***1*** im Namen von ***3*** um EUR 23.000,- - Verkaufspreis ohne NoVA in die EU - statt EUR 28.500,- - dem höheren Verkaufspreis im Inland inklusive Normverbrauchsabgabe;
2. Die bewirkte steuerfreie Einfuhr an ***3*** mit Nutzung des Befreiungstatbestandes Einfuhr durch Behinderten gemäß § 3 Z 5 NoVAG 1991;
3. Und durch den Antrag des Beschwerdeführers die Lukrierung der hier beschwerdegegenständlichen Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a NoVAG 1991 zum einzigen steuerlichen Zweck.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörde zwar die Feststellungslast von allen Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend zu machen trägt, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. Der Mitwirkungspflicht kommt die Partei etwa durch Darlegung des Sachverhaltes und Anbieten von Beweisen nach. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hierzu eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 23.02.1994, 92/15/0159; VwGH 26.07.2000, 95/14/0145).

Der Beschwerdeführer hat durch unglaubwürdige und widersprüchliche Vorbringen und der Vorlage von nicht validen Unterlagen, den Sachverhaltsermittlungen der belangten Behörde und in der Folge des Bundesfinanzgerichtes entgegengewirkt und hat damit seine Mitwirkungsverpflichtung gemäß § 115 Abs. 1 BAO grob verletzt.

Gemäß § 119 BAO umfasst die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht sämtliche Tatsachen. Umstände, die regelmäßig oder sogar ihrer Natur entsprechend nach außen nicht in Erscheinung treten, sind in erster Linie von demjenigen unter Beweis zu stellen, der ihr Vorliegen behauptet (VwGH 20.2.1991, 86/13/0047). Die gesetzlichen Nachweise gemäß §§ 2, 6 bis 8 der VO des BMF, BGBl. Nr. 401/1996 wurden vom Beschwerdeführer nicht erbracht.

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei liegt ua. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; es besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungs- und eine Beweisvorsorgepflicht (Ritz/Koran, BAO⁷, § 115, RZ 10). Wie bereits oben ausgeführt, hat der Beschwerdeführer nicht ausreichend am Verfahren mitgewirkt, um die Sachverhaltsannahmen der Behörde zu entkräften.

Der Antrag des Beschwerdeführers auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für den Monat Oktober 2020 wird hiermit gemäß § 12a NoVAG 1991 dem Grunde nach abgewiesen.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 wird.

Dieses Erkenntnis beruht auf den vom Bundesfinanzgericht zugrundeliegenden Sachverhaltselementen, die unter freier Beweiswürdigung gem. § 167 Abs. 2 BAO auf Grundlage der vorgelegten Unterlagen und der Vorbringen des Beschwerdeführers festgestellt worden sind. Bereits aus diesem Grund liegt schon dem Grunde nach keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Wien, am 18. Juli 2022