

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch ***SenV***, ***Ri*** und die weiteren Senatsmitglieder Dr. GH RI, Frau ***SenLR2*** und Herrn ***SenLR1***

in der Angelegenheit der Parteien ***Bf1***, IM OH (Beschwerdeführerin), vertreten durch die R&R Steuerberatung Wolfsberg GmbH, Wolfsberg und Finanzamt Österreich als Amtspartei und als Gesamtrechtsnachfolger des ***FA*** über die Beschwerde vom 13.11.2018 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 5.11.2018 betreffend NoVA 10/2018

nach einer am 29.6.2022 durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

Es ist strittig, ob die bf GmbH einen NoVA-Vergütungsanspruch gem. § 12 Abs 1 Z 3 NoVAG im Zusammenhang mit einem gebrauchten KFZ, das die Leasinggeberin der Bf im Oktober 2018 erworben habe, und das der Verkäufer nach eigenem Bekunden als Vorführwagen (dh, ein KFZ das Vorführzwecken gegenüber potentiellen Kunden dient) verwendet habe, hat.

Mit Rechnung vom 24.10.2018 verkaufte die Autohaus GmbH & Co KG das gebrauchte KFZ der Leasinggeberin der Bf. Dieses Leasingunternehmen stellte dieses Fahrzeug der Bf gegen Entgelt zur Verfügung.

Mit Schreiben vom 31.10.2018 beantragte die beschwerdeführende GmbH (Bf) eine Vergütung der NoVA in Höhe von 4.116,80 €.

Das Finanzamt (FA) wies diesen Antrag mit Bescheid vom 5.11.2018 ab: Das Recht auf Vergütung der NoVA bestehe nur, wenn der begehrten Vergütung unmittelbar ein noVA-pflichtiger Vorgang vorangegangen sei.

In einem Schreiben vom 9.11.2018 erklärte die Autohaus GmbH & Co KG der bf GmbH: „Wir bestätigen Ihnen, dass das oben genannte Fahrzeug in unserem Unternehmen als Vorführwagen genutzt wurde und die NoVA von 17% in der Höhe von 3.860,40 ordnungsgemäß abgeführt worden ist“.

Mit Beschwerde vom 13.11.2018 brachte die Bf vor: Die Ablehnung der NoVA-Vergütung sei ohne Rechtsgrundlage. Die Bf verwies auf die Bestätigung der Autohaus GmbH & Co KG vom 9.11.2018. Dieser sei zu entnehmen, dass die NoVA ordnungsgemäß entrichtet worden sei. Zudem sei das strittige KFZ als Vorführwagen verwendet worden, wie dieser Bestätigung zu entnehmen sei.

Die Bf verzichtete auf die Erlassung einer BVE und begehrte, die Beschwerde direkt dem BFG vorzulegen.

Am 13. 11. 2018 vermerkte der Beamte des FA: Das strittige Fahrzeug sei nicht als Vorführwagen zugelassen worden. In der vorgelegten Rechnung sei keine NoVA enthalten. Bei enthaltener NoVA würde sich eine geringere USt ergeben.

Im Vorlagebericht des FA vom 14.11. 2018 heißt es:

In der Rechnung der Autohaus GmbH & Co KG vom 24.10.2018 sei keine NoVA ausgewiesen worden. Sie enthalte nur den Vermerk „17% NoVA ordnungsgemäß abgeführt“.

Eine Abfrage im KFZ-Zentralregister des BMI habe ergeben, dass der strittige PKW zu keiner Zeit als Vorführwagen zugelassen gewesen sei.

Dem behaupteten Vergütungsanspruch müsse unmittelbar ein NoVA-pflichtiger Vorgang [Lieferung der Autohaus GmbH & Co an die Leasinggeberin der bf GmbH (Leasing GmbH CCM – ZE ***1*** Austria GmbH) vom 24.10.2018] vorangehen, um den Vergütungsanspruch des Empfängers (Bf) auszulösen. Dass jedoch die Lieferung der Autohaus GmbH & Co KG vom 24.10.2018 an die Leasinggeberin der bf GmbH ein NoVA-pflichtiger Vorgang gewesen sei, sei nicht nachgewiesen worden. Der Vermerk „17% NoVA ordnungsgemäß abgeführt“ (lt. Rechnung vom 24.10.2018) sage nichts über den Zeitpunkt der Verwirklichung eines NoVA – Tatbestandes aus.

Zur Bestätigung der Autohaus GmbH & Co vom 9.11.2018: Aus dieser Bestätigung gehe nicht hervor, wann die NoVA abgeführt worden sei. Wenn damit gemeint sei, dass die NoVA bei der Erstzulassung im Mai 2016 abgeführt worden sei, so stünde eine Vergütung nicht zu, da der dem Vergütungsanspruch unmittelbar vorangegangene Vorgang dann nicht NoVA-pflichtig gewesen wäre.

Die Formulierung in dieser Bestätigung, dass die NoVA abgeführt worden sei, spreche dafür, dass damit gemeint sei, dass die NoVA irgendwann in der Vergangenheit abgeführt worden sei, aber nicht anlässlich des Verkaufs am 24.10.2018, denn die NoVA für 10/2018 werde erst am 15.12.2018 fällig (§ 11 Abs 1 NoVAG) und werde daher (am 9.11.2018) kaum bereits abgeführt worden sein.

Auch die in der Rechnung vom 24.10.2018 ausgewiesene USt spreche gegen den Umstand , dass im Kaufpreis eine nicht ausgewiesene NoVA enthalten sei. In diesem Fall wäre die USt nämlich auf Grund des Umstandes, dass die NoVA nicht Bemessungsgrundlage für die USt sei, nicht genau 20% des Nettobetrages bzw ein Sechstel des Bruttobetrages. sondern entsprechend niedriger und es sei nicht anzunehmen, dass die Autohaus GmbH & Co freiwillig zu viel USt abführe.

Das FA beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Mit Ergänzungsauftrag des BFG vom 10.3.2022 wurde die Bf insbesondere aufgefordert, die Nutzung des PKWs als Vorführwagen durch ihre Rechtsvorgängerin nachzuweisen.

-Die Bf wurde auch aufgefordert, eine lesbare Kopie der Rechnung vom 24.10.2018 vorzulegen.

-Ein Nachweis der Bezahlung der NoVA von angeblich 17% (3.860,40 € lt. Bestätigung der Autohaus GmbH & Co KG vom 9.11.2018) wurde begehrt. Sie wurde aufgefordert, die Rechnung vorzulegen, von deren Nettopreis 17% NoVA berechnet worden sei.

- Es sei nicht ersichtlich, dass in der Rechnung der Autohaus GmbH & Co KG vom 24.10.2018 eine NoVA enthalten sein könnte.

-Die Bf wurde auch aufgefordert, die Rechnung und den Kaufvertrag vorzulegen, die im Zusammenhang mit dem Erwerb dieses Fahrzeuges durch die Autohaus GmbH & Co KG stünden.

Die Bf reagierte auf diesen Ergänzungsauftrag zunächst nicht.

Mit Schreiben des BFG vom 5.5.2022 (Ersuchen nach Auskunft gem. § 143 Abs 1 BAO) wurden die Autohaus SH GmbH und Co KG und die Autohaus SH GmbH insbesondere aufgefordert, die Nutzung des PKWs als Vorführwagen nachzuweisen.

-Die Autohaus-Gesellschaften wurden auch aufgefordert, eine lesbare Kopie der Rechnung vom 24.10.2018 vorzulegen.

-Ein Nachweis der Bezahlung der NoVA von angeblich 17% (3.860,40 € lt. Bestätigung der Autohaus GmbH & Co KG vom 9.11.2018) wurde begehrt. Diese Gesellschaften wurden auch aufgefordert, den Sachverhalt bekanntzugeben, der sie veranlasst habe, die NoVA in Höhe von 3.860,40 € zu bezahlen. Sie wurden aufgefordert, die Rechnung vorzulegen, von deren Nettopreis 17% NoVA berechnet worden sei.

-Es gebe keinen Beweis, dass die Berechnung von 17% NoVA irgendetwas mit der Rechnung der Autohaus GmbH & Co KG vom 24.10.2018 zu tun habe. Es sei nicht ersichtlich, dass in der Rechnung der Autohaus GmbH & Co KG vom 24.10.2018 eine NoVA enthalten sein könnte.

-Die Gesellschaften wurden auch aufgefordert, die Rechnung und den Kaufvertrag vorzulegen, die im Zusammenhang mit dem Erwerb dieses Fahrzeuges durch die Autohaus GmbH & Co KG stünden.

Die beiden Gesellschaften reagierten auf dieses Schreiben des BFG zunächst nicht.

Mit Ergänzungsauftrag vom 27.5.2022 wurde die Bf erneut insbesondere aufgefordert, die Nutzung des PKWs als Vorführwagen durch die Rechtsvorgängerin der Bf (Autohaus GmbH & Co KG) nachzuweisen.

Die Bf wurde aufgefordert, einen Nachweis der Bezahlung der NoVA von angeblich 17% (3.860,40 €) durch die Autohaus GmbH & Co KG nachzureichen. Es möge der Sachverhalt bekanntgegeben werden, der die Autohaus GmbH & Co KG veranlasst habe, NoVA in Höhe von 3.860,40 € zu bezahlen. Es möge auch die Rechnung vorgelegt werden, von deren Nettopreis 17% NoVA berechnet worden sei. Es möge auch die Rechnung und der Kaufvertrag, der im Zusammenhang mit dem Erwerb dieses Fahrzeuges durch die Autohaus GmbH & Co KG stünden, vorgelegt werden. Die Bf GmbH wurde aufgefordert, eine lesbare Kopie der Rechnung vom 24.10.2018 vorzulegen.

Derzeit sei nicht ersichtlich, dass in der Rechnung der Autohaus GmbH & Co KG vom 24.10.2018 eine NoVA enthalten sein könnte. Den Daten der KFZ-Zentralregistrauskunft sei in Bezug auf den Zeitraum 23.5.2016-11.10.2018 keine besondere Verwendung des Fahrzeuges zu entnehmen.

Es fehle ein nachvollziehbarer Beweis, dass das KFZ durch die Verkäuferin als Vorführwagen verwendet worden sei.

Mit undatiertem Schreiben der M. SH GmbH & Co KG, eingelangt am 13.6.2022 wurden vorgelegt:

- a.) Rechnung der PP Auto GmbH vom 13.5.2016 an die Leasinggeberin der M. SH GmbH & Co KG betreffend das streitgegenständliche KFZ.
- b.) Rechnung der Leasinggeberin der M. SH GmbH & Co KG an die M. SH GmbH & Co KG vom 22.5.2017 betreffend dasselbe KFZ
- c.) Rechnung vom 24.10.2018 der M. SH GmbH & Co KG an die Leasinggeberin der Bf GmbH betreffend dasselbe KFZ mit dem Aufdruck „Duplikat“ - diese Rechnung unterscheidet sich vom Aussehen her wesentlich von der Kopie der Originalrechnung vom 24.10.2018: z.B. weist die Kopie der Originalrechnung auf einen Kilometerstand von 63.835 hin, während das Duplikat einen Tachometerstand von Null ausweist. Beim „Duplikat“ muss es sich daher um einen Nachdruck handeln, in dem nicht mehr dieselben Daten enthalten waren, wie im Original.

Mit undatiertem Schreiben der M. SH GmbH & Co KG, eingelangt am 23.6.2022 wurden die folgenden Unterlagen vorgelegt:

- a.) Betriebskostenvereinbarung vom 23.5.2016 mit dem Hinweis auf die Rückgabe vom 30.5.2017
- b.) Vereinbarung vom 6.11.2017 betreffend Probefahrt mit Herrn Stefan OL
- c.) Vereinbarung vom 21.12.2017 betreffend Leihfahrzeug mit Herrn Stefan OL
- d.) Probefahrtvereinbarung vom **19.1.2018** mit Herrn Matthias EA
- e.) Vereinbarung vom 28.2.2018 betreffend Leihfahrzeug mit Herrn Peter MN
- f.) Vereinbarung vom 16.3.2018 betreffend Leihfahrzeug mit der Fa LX Bau GmbH
- g.) Probefahrtvereinbarung vom 10.9.2018 mit Herrn Klemens DS
- h.) Betriebskostenvereinbarung vom 14.9.2018 mit Frau Tatjana NI

Mündliche Verhandlung vom 29.6.2022:

Für die bf. Partei erschien trotz Ladung (Zustellung 15.6.2022) niemand. Herr FM LY, der Gatte der Geschäftsführerin, sandte am Tag vor der mündlichen Verhandlung eine Krankmeldung per Mail. Er sei im Zeitraum 25.6.-29.6. arbeitsunfähig. Dies ist allerdings keine nachvollziehbare Erklärung dafür, warum die Geschäftsführerin oder die Steuerberaterin der bf GmbH nicht zur Verhandlung erschienen ist.

Die Bf wurde mit Ergänzungsauftrag vom 10. 3. 2022 (zugestellt 14.3.2022) zur Erbringung geeigneter Beweise insbesondere betreffend die Art der Nutzung des KFZ vor dem Verkauf an die Bf aufgefordert. Sie reagierte zunächst nicht. Die Autohaus GmbH & Co KG, der das strittige KFZ vor dem Erwerb durch die Leasinggeberin der Bf gehört hatte, wurde mit Schreiben vom 5.5. 2022 (zugestellt 10.5.2022) zur Erbringung geeigneter Beweise insbesondere betreffend die Art der Nutzung des KFZ vor dem Verkauf an die Bf aufgefordert. Auch sie reagierte zunächst nicht.

Mit neuerlichem Ergänzungsauftrag an die Bf vom 27.5.2022 (zugestellt 31.5.2022) wurde die Bf neuerlich zur Erbringung geeigneter Beweise insbesondere betreffend die Art der Nutzung des KFZ vor dem Verkauf an die Bf aufgefordert. Es wurde ihr eine Frist von 14 Tagen gesetzt.

Am 8.6.2022 teilte der Vorsitzende den Parteien den Verhandlungstermin (29.6.2022) per Mail mit.

Am 8.6.2022 begehrte die Bf per Mail eine Fristverlängerung um einen Monat.

Am 9.6.2022 teilte der Vorsitzende der bf GmbH per Mail mit, dass die mündliche Verhandlung wie geplant am 29.6.2022 stattfinden werde.

Die bf. Partei erhielt die Ladung für die mündliche Verhandlung am 15.6.2022. Sie hätte daher ausreichend Zeit gehabt, einen Vertreter zu dieser Verhandlung zu entsenden. Da die Bf bereits am 10. März 2022 (zugestellt 14.3.2022) zur Nachreichung der fehlenden Beweise aufgefordert worden ist, und da die Autohaus GmbH & Co KG bereits am 5.5.2022 (zugestellt 10.5.2022) zur Nachreichung der fehlenden Beweise aufgefordert worden ist, hatten sowohl die Bf als auch die Verkäuferin des strittigen Fahrzeugs ausreichend Zeit, Beweise vorzulegen. Eine Vertagung der mündlichen Verhandlung ist daher nicht erfolgt.

Das FA wiederholte sein bisheriges Vorbringen und vertrat insbesondere die Ansicht, dass die Verwendung als Dienstwagen kein Beweis für die Nutzung des KFZ als Vorführwagen sei.

Erwägungen des BFG:

1.)Feststellungen:

Das streitgegenständliche KFZ CCM SO wurde am 13.5.2016 als Neufahrzeug durch die PP Auto GmbH der Leasinggeberin (CCM – ZE ***1*** Austria GmbH) der M. SH GmbH & Co KG (Autohaus GmbH & Co KG) verkauft und geliefert . Dabei handelte es sich um die Lieferung eines bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen KFZ, die ein Unternehmer (PP GmbH) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführte (Rechnung vom 13.5.2016 der PP GmbH an die Leasinggeberin der Autohaus GmbH & Co KG).

Die Rechnung lautete im Detail:

32.754,75 €.....	Netto
6.550,95 €.....	20% UST
5.568,31 €.....	17% NoVA
-300 €.....	NoVA – Bonus
44,574,01 €.....	Brutto (Rechnung vom 13.5.2016 der PP GmbH)

Das gegenständliche KFZ wurde ab Mai 2016 durch die Autohaus GmbH & Co KG von der Leasinggeberin geleast (Rechnung der PP Auto GmbH vom 13.5.2016 an die Leasinggeberin); es wurde damals (23.5.2016) auch erstmalig zum Verkehr zugelassen (KFZ-Zentralregistrauskunft betreffend dieses KFZ für den Zeitraum 23.5.2016-24.10.2018).

Die Autohaus GmbH & Co KG vermietete dieses KFZ für die Zeit vom 23.5.2016 bis zum 30.5.2017 einem Sportclub um 400 € pro Monat. Dabei wurden mit diesem Fahrzeug durch Berechtigte des Mieters 18.667 km zurückgelegt (Betriebskostenvereinbarung vom 23.5.2016 mit dem Sportclub mit den darin eingetragenen Kilometerständen).

Die Leasinggeberin verkaufte dieses KFZ am 22.5.2017 der Autohaus GmbH & Co KG um 44.573,28 €. Dieser Betrag setzte sich wie folgt zusammen:

37.144,40 €.....netto

7.428,88 €20% USt

44.573,28 €.....Gesamtbetrag brutto (Rechnung der Leasinggeberin an die Autohaus GmbH &Co KG vom 22.5.2017).

Die Autohaus GmbH & Co KG meldete dieses Fahrzeug am 1.6.2017 ab und am selben Tag mit Hilfe eines anderen Haftpflichtversicherers wieder an. Bei dieser Anmeldung blieb es sodann bis 11. Oktober 2018 (KFZ-Zentralregisterauskunft in Bezug auf dieses KFZ für die Zeit vom 23.5.2016 – 24.10.2018).

Wie dieses Fahrzeug zwischen dem 1.6.2017 bis zum 5.11.2017 Tag für Tag verwendet wurde – dabei wurden jedenfalls 18.924 km zurückgelegt - , ist nicht konkret feststellbar. Jedenfalls wurde dieses Fahrzeug in dieser Zeit durch einen Außendienstmitarbeiter der Autohaus GmbH & Co KG als Dienstwagen verwendet. Ein Fahrtenbuch über diese täglichen Nutzungen gibt es jedoch nicht (E-Mail vom 28.6.2022 über ein Telefonat mit Herrn NU OS p.A. Autohaus GmbH & Co KG). Daher ist nicht feststellbar, zu welchen Zwecken dieser Außendienstmitarbeiter der Autohaus GmbH & Co KG das KFZ Tag für Tag verwendet hat.

Mangels konkreter Nutzungsaufzeichnungen (vgl. Haller, NoVAG, 2. Aufl. § 3 TZ 19; Haller, NoVAG, 1. Auflage, § 3 TZ 30, 35, 46) ist nicht erwiesen, dass dieses KFZ in dieser Zeit nahezu ausschließlich oder auch nur überwiegend zum Zwecke der Vorführung gegenüber potentiellen Kunden verwendet wurde. Mangels konkreter Nutzungsaufzeichnungen ist auch nicht erwiesen, dass dieses KFZ in dieser Zeit nicht durch diesen Außendienstmitarbeiter privat verwendet worden ist.

Jedenfalls betrug der Kilometerstand des KFZ per 30.5.2017 18.677 und am 6.11.2017 37.601 km (Betriebskostenvereinbarung mit Kilometerständen vom 23.5.2016; Fahrzeugbenutzungsvertrag mit Kilometerständen vom 6.11.2017). Zwischen dem 1.6.2017 und dem 5.11. 2017 wurden mit dem KFZ somit 18.924 km zurückgelegt, ohne dass in bezug auf die einzelnen Tage der Nutzung - abgesehen von der Nutzung als Dienstwagen - feststellbar wäre, zu welchem konkreten Verwendungszweck das KFZ in dieser Zeit genutzt worden ist.

Zu den weiteren Verwendungen dieses KFZ vom 6.11.2017 bis zum 24.10.2018:

a.) Vereinbarung vom 6.11.2017 betreffend Probefahrt: Die M. SH GmbH & Co KG überließ das KFZ vom 6.-10.11.2017 dem Herrn Stefan OL zu einer Probefahrt (726 km:

Kilometeranfangsstand 37.601, Kilometerendstand 38.327)

726 km6.11.2017-10.11.2017 Probefahrt,

.....Preis: 0,50 € pro km; 150 Freikilometer pro Tag, dh das Entgelt betrug 4x

.....150 km zu je Null €, 126 km x 0,50 € = 63 €

Dh:

600 km.....unentgeltliche Probefahrt

126 km.....Probefahrt mit Vermietung des KFZ für 0,50 Cent pro km.

726 km.....Summe Probefahrt

b.) 6.316 km Nutzung als Dienstwagen durch den oben erwähnten Außendienstmitarbeiter (alle in weiterer Folge erwähnten Dienstwagennutzungen erfolgten durch den oben erwähnten Außendienstmitarbeiter) ohne konkreten Verwendungsnachweis:10.11.2017-21.12.2017 (Fahrzeugbenützungsvertrag mit Frau UC und Herrn OL vom 6.11.2017 mit Endkilometerstand von 38.327; Vereinbarung vom 21.12.2017 betreffend „Leihfahrzeug mit Anfangskilometerstand von 44.643). Für diese Zeit (10.11.-21.12.2017) legte die Bf und legte die Autohaus GmbH & Co KG keinerlei konkrete Nutzungsnachweise vor (Schreiben der Autohaus GmbH & Co KG, eingelangt beim BFG am 23.6.2022).

Auf die obigen Ausführungen zu den Nutzungen in der Zeit vom 1.6.2017-5.11.2017 (Nutzung als Dienstwagen, keine konkreten täglichen Nutzungsaufzeichnungen) wird verwiesen.

c.) Vereinbarung vom 21.12.2017 betreffend „Leihfahrzeug“ (tatsächlich war eine Vermietung gemeint): Die Autohaus GmbH & Co KG überließ das KFZ vom 21.12.-22.12.2017 dem Herrn Stefan OL als Mietwagen um 30 € pro Tag (182 km: Kilometeranfangsstand 44.643, Kilometerendstand 44.825)

182 km21.12.2017-22.12.2017 Mietwagen

d.) (siehe Fahrzeugbenützungsvertrag vom 21.12.2017 mit Endkilometerstand von 44.825 und Probefahrtvereinbarung vom 19.1.2018 mit Anfangskilometerstand von 47.725):

2.900 km Nutzung als Dienstwagen ohne Verwendungsnachweis: 22.12.2017-19.1.2018.

Auf die obigen Ausführungen zu den Nutzungen in der Zeit vom 1.6.2017-5.11.2017 (Nutzung als Dienstwagen, keine konkreten täglichen Nutzungsaufzeichnungen) wird verwiesen.

e.) Die M. SH GmbH & Co KG überließ das KFZ vom 19.1.2018.-20.1.2018 dem Herrn Matthias EA zu einer Probefahrt (268 km: Kilometeranfangsstand 47.725, Kilometerendstand 47.993 lt. Probefahrtvereinbarung mit Herrn EA vom 19.1.2018)

268 km19.1.2018-20.1.2018 Vorführwagen

f.) 649 km Nutzung als Dienstwagen ohne Verwendungsnachweis: 20.1.2018-28.2.2018 (Probefahrtvereinbarung vom 19.1.2018 mit Endkilometerstand von 47.993; Fahrzeugbenützungsvertrag vom 28.2.2018 mit Anfangskilometerstand von 48.642).

Auf die obigen Ausführungen zu den Nutzungen in der Zeit vom 1.6.2017-5.11.2017 (Nutzung als Dienstwagen, keine konkreten täglichen Nutzungsaufzeichnungen) wird verwiesen.

g.) Die Autohaus GmbH & Co KG überließ das KFZ vom 28.2.-5.3.2018 dem Herrn Peter MN als Mietwagen um 79 € pro Tag, für den Fall, dass Herr MN ein bereits bestelltes KFZ wieder abbestellen würde (1030 km: Kilometeranfangsstand 48.642, Kilometerendstand 49.672 lt. Vereinbarung vom 28.2.2018 betreffend Leihfahrzeug mit Herrn MN).

1030 km28.2.2018-5.3.2018 Mietwagen

h.) 500 km Fahrtstrecke Nutzung als Dienstwagen ohne konkreten Verwendungsnachweis: 5.3.2018-16.3.2018 (Fahrzeugbenützungsvertrag vom 28.2.2018 mit Endkilometerstand von 49.672; Fahrzeugbenützungsvertrag vom 16.3.2018 mit Anfangskilometerstand von 50.172).

Auf die obigen Ausführungen zu den Nutzungen in der Zeit vom 1.6.2017-5.11.2017 (Nutzung als Dienstwagen, keine konkreten täglichen Nutzungsaufzeichnungen) wird verwiesen.

i.) Die M. SH GmbH & Co KG überließ das KFZ vom 16.3.-19.3.2018 der Fa LX Bau GmbH „leihweise“, dh gegen ein Mietentgelt von 30 € pro Tag (431 km: Kilometeranfangsstand 50.172, Kilometerendstand 50.603 lt. Vereinbarung vom 16.3.2018 betreffend „Leihfahrzeug“):

431 km16.3.2018-19.3.2018 Mietwagen

j.) Nutzung als Dienstwagen auf einer Fahrtstrecke von 10.634 km ohne konkreten Verwendungsnachweis: 19.3.2018-10.9.2018 (Fahrzeugbenützungsvertrag vom 16.3.18 mit einem Endkilometerstand von 50.603; Fahrzeugbenützungsvertrag vom 10.9.18 mit einem Anfangskilometerstand von 61.237).

Auf die obigen Ausführungen zu den Nutzungen in der Zeit vom 1.6.2017-5.11.2017 (Nutzung als Dienstwagen, keine konkreten täglichen Nutzungsaufzeichnungen) wird verwiesen.

k.) Probefahrtvereinbarung vom 10.9.2018: die M. SH GmbH & Co KG überließ das KFZ vom 10.9.2018.-10.9.2018 (2 ½ Std) dem Herrn Klemens DS als Vorführwagen zu einer Probefahrt (249 km: Kilometeranfangsstand 61.237, Kilometerendstand 61.486)

249 km10.9.2018-10.9.2018 Vorführwagen

l.) 7 km Dienstwagennutzung ohne Verwendungsnachweis:10.9.2018-14.9.2018:

.....Probefahrtvereinbarung vom 10.9.2018 DS ,
Km-Endstand 61.486; Betriebskostenvereinbarung
Fr. NI 14.9.2018 , Km-Anfangsstand
61.493

Auf die obigen Ausführungen zu den Nutzungen in der Zeit vom 1.6.2017-5.11.2017 (Nutzung als Dienstwagen, keine konkreten täglichen Nutzungsaufzeichnungen) wird verwiesen.

m.) Betriebskostenvereinbarung vom 14.9.2018 mit dem Hinweis auf die Rückgabe des KFZ vom 12.10.2018: Mit dieser Vereinbarung überließ die M. SH GmbH & Co KG dieses KFZ der Frau Tatjana NI vom 14.9.2018 bis 12.10.2018 als Überbrückungsfahrzeug. Es war vereinbart, dass diese Nutzerin 1500 km pro Monat unentgeltlich zurücklegen durfte, Mehrkilometer kosteten 0,38 Cent pro Kilometer. Die Nutzerin fuhr 2.296 km, dh für 796 km zahlte sie Miete in Höhe von 796 x 0,38 € , dh in Höhe von 302 €. Dh, bei dieser Verwendung durch sie wurde das Fahrzeug über 796 km als Mietfahrzeug und 1500 km durch unentgeltliche Verwendung (Überbrückungswagen) genutzt. Kilometeranfangsstand 61.493, Kilometerendstand 63.789 km.

1500 km14.9.-12.10.2018 Leihwagen, unentgeltlich (Überbrückungswagen)

796 km14.9.-12.10.2018 Mietwagen

n.) Dienstwagennutzung 46 km ohne Verwendungsnachweis:12.10.2018-24.10.2018

.....(Betriebskostenvereinbarung Fr NI
vom 14.9.2018, Km-Endstand 63.789-;
Rechnung 24.10.18 Km.Stand 63.835)

Auf die obigen Ausführungen zu den Nutzungen in der Zeit vom 1.6.2017-5.11.2017 (Nutzung als Dienstwagen, keine konkreten täglichen Nutzungsaufzeichnungen) wird verwiesen.

o.)Kaufvertrag 24.10.18 Kilometerstand 63.835

p.) Fazit: 6. November 2017 (km-Stand 37.601) -24.Oktober 2018 (km.Stand 63.835): in dieser Zeit wurden 26.234 km zurückgelegt

6.316 km ohne Verwendungsnachweis.....10.11.2017-21.12.2017 (Vereinbarung vom (Dienstwagen).....6.11.2017 „Probefahrt“ , Km-Endstand 38.327;
.....Vereinbarung vom 21.12.2017, Kilometer-
.....anfangsstand 44.643)

2.900 km ohne Verwendungsnachweis.....22.12.2017-19.1.2018 (Vereinbarung vom (Dienstwagen).....21.12.2017, Kilometerendstand 44.825;
.....Probefahrtvereinbarung vom 19.1.2018,
.....Kilometeranfangsstand 47.725

649 km ohne Verwendungsnachweis.....20.1.2018-28.2.2018 (Probefahrtvereinbarung (Dienstwagen).....vom 19.1.2018, Km-Endstand 47.993;
.....Vereinbarung 28.2.2018, Km-Anfangsstand
.....48.642)

500 km ohne Verwendungsnachweis.....5.3.2018-16.3.2018 (Vereinbarung vom (Dienstwagen).....28.2.2018 , Km-Endstand 49.672; -
.....Vereinbarung 16.3.2018 LX Bau GmbH , Km-
.....Anfangsstand 50.172

10.634 km ohne Verwendungsnachweis.....19.3.2018-10.9.2018 (Vereinbarung 16.3.2018 (Dienstwagen).....LX Bau , Km-Endstand 50.603;
.....Probefahrtvereinbarung vom 10.9.2018, Km-
.....Anfangsstand 61.237)

7 km ohne Verwendungsnachweis.....10.9.2018-14.9.2018 (Probefahrtvereinbarung (Dienstwagen).....vom 10.9.2018 DS , Km-Endstand 61.486;
.....Betriebskostenvereinbarung Fr. NI
.....14.9.2018 , Km-Anfangsstand 61.493

46 km ohne Verwendungsnachweis..... 12.10.18-24.10.2018
(Dienstwagen).....(Betriebskostenvereinbarung Fr NI
.....vom 14.9.2018, Km-Endstand 63.789-;
.....Rechnung 24.10.18 Km.Stand 63.835)

21.052 kmSumme ohne Verwendungsnachweis im Zeitraum
.....Oktober 2017-Oktober 2018

726 km6.11.2017-10.11.2017 Probefahrt, Verwendung als Vorführwagen (Hr.
.....OL - Vereinbarung 6.11.2017)

182 km21.12.2017-22.12.2017 Mietwagen (Hr. OL)

268 km19.1.2018-20.1.2018 Vorführwagen (Hr. EA)

1030 km28.2.2018-5.3.2018 Mietwagen (Hr. MN)

431 km16.3.2018-19.3.2018 Leihwagen, unentgeltlich (LX Bau)

249 km10.9.2018-10.9.2018 Vorführwagen (Hr. DS)

796 km14.9.-12.10.2018 Mietwagen (Fr. NI)

3.682 km.....Summe Verwendungszwecke Mietwagen, Vorführwagen

1.500 km14.9.-12.10.2018 Leihwagen, unentgeltlich (Überbrückungswagen) (Fr.
.....NI

1.500 km.....Summe Verwendungszwecke Leihwagen, unentgeltlich

21.052 km Dienstwagennutzung ohne Verwendungsnachweis im Zeitraum November
.....2017-.Oktober 2018

3.682 km.....Verwendungszwecke Mietwagen, Vorführwagen

1.500 km.....Verwendungszwecke Leihwagen, unentgeltlich

26.234 km.....Gesamte gefahrene Kilometer zwischen 6. November 2017 und
.....24.Oktober 2018

Dh, in Bezug auf 26.234 km, die mit dem gegenständlichen KFZ zwischen November 2017 und Oktober 2018 zurückgelegt wurden, fehlen für eine Teilstrecke von insgesamt 21.052 km jedwede Verwendungsnachweise.

Am 11.10.2018 meldete die Autohaus GmbH & Co KG dieses KFZ wieder ab (KFZ-Zentralregistrauskunft betreffend dieses KFZ für die Zeit vom 23.5.2016 bis 24.10.2018). Am 24.10.2018 verkaufte die Autohaus GmbH & Co KG diesen PKW an die Leasinggeberin der bf GmbH (AR vom 24.10.2018, FRV11800355).

Es kann nicht festgestellt werden, dass die Autohaus GmbH & Co KG diesen PKW im Zeitraum 1.6.2017-24.10.2018 nahezu ausschließlich als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet hat.

Es kann auch nicht festgestellt werden, dass die Autohaus GmbH & Co KG diesen PKW im selben Zeitraum auch nur überwiegend als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet hat.

Das lag zunächst daran, dass zwischen dem 1.6.2017 und dem 5.11.2017 insgesamt 18.924 km mit diesem KFZ zurückgelegt worden sind, wobei die Art der täglichen Nutzung des KFZ nicht nachgewiesen werden konnte. In Bezug auf diese Nutzung auf dieser Teilstrecke von 18.924 km ist nur bekannt, dass in dieser Zeit der Nutzung des KFZ, für die es keine konkreten Nutzungsaufzeichnungen oder –nachweise gibt, dieses Fahrzeug als Dienstwagen des oben erwähnten Außendienstmitarbeiters der Autohaus GmbH & Co KG verwendet worden ist (E-Mail vom 28. 6. 2022 über ein Telefonat mit einem Mitarbeiter der Autohaus GmbH & Co KG). Nicht nachgewiesen wurde jedoch, wie dieser Außendienstmitarbeiter dieses Dienstfahrzeug konkret Tag für Tag verwendet hat, weil weder Fahrtenbuchaufzeichnungen dieses Mitarbeiters noch gleichwertige Unterlagen vorgelegt werden konnten (E-Mail vom 26.6.2022). Daher kann jedenfalls nicht festgestellt werden, dass dieses KFZ auf dieser Teilstrecke von 18.924 km nahezu ausschließlich oder auch nur überwiegend als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet worden ist. Es kann in Ermangelung von Fahrtenbuchaufzeichnungen und von einem Fahrtenbuch gleichwertigen Aufzeichnungen auch nicht festgestellt werden, dass dieser Außendienstmitarbeiter das gegenständliche Dienstfahrzeug nicht auch privat verwendet hat.

Zudem wurden im letzten Jahr vor dem Verkauf (6.11.2017-24.10.2018) 26.234 km mit diesem KFZ zurückgelegt, wobei in Bezug auf eine Teilstrecke von 21.052 km (80,25% von 26.234 km) die Art der konkreten, täglichen Nutzung des KFZ nicht nachgewiesen werden konnte. In Bezug auf diese Nutzung auf dieser Teilstrecke von 21.052 km ist nur bekannt, dass in dieser Zeit der Nutzung des KFZ dieses Fahrzeug als Dienstwagen des oben erwähnten Außendienstmitarbeiters der Autohaus GmbH & Co KG verwendet worden ist (E-Mail vom 28. 6. 2022 über ein Telefonat mit einem Mitarbeiter der Autohaus GmbH & Co KG). Nicht nachgewiesen wurde jedoch, wie dieser Außendienstmitarbeiter dieses Dienstfahrzeug konkret Tag für Tag verwendet hat, weil weder Fahrtenbuchaufzeichnungen dieses Mitarbeiters noch gleichwertige Unterlagen vorgelegt werden konnten (E-Mail vom 26.6.2022). Daher kann jedenfalls nicht festgestellt werden, dass dieses KFZ auf dieser Teilstrecke von 21.052 km nahezu ausschließlich oder auch nur überwiegend als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet worden ist. Es kann in Ermangelung von Fahrtenbuchaufzeichnungen und von einem Fahrtenbuch gleichwertigen Aufzeichnungen auch nicht festgestellt werden, dass dieser Außendienstmitarbeiter das gegenständliche Dienstfahrzeug nicht auch privat verwendet hat.

Die bf GmbH verwendete diesen PKW ab 24.10.2018 als Taxifahrzeug.

2.) Die mangelnde Feststellbarkeit der nahezu ausschließlichen Verwendung als Vorführwagen oder Mietwagen wird ferner wie folgt begründet:

Die lapidare Bestätigung der Autohaus GmbH & Co KG vom 9.11.2018, dass dieses Fahrzeug als Vorführwagen genutzt worden sei, ist jedenfalls nicht ausreichend. Eine derartige Bestätigung kann lückenlose Fahrtenbuchaufzeichnungen oder einem Fahrtenbuch gleichwertige Aufzeichnungen nicht ersetzen.

In der KFZ-Zentralregistrauskunft ist dieses Fahrzeug in jener Zeit, in der es auf die Autohaus GmbH & Co KG zugelassen war (jedenfalls auch im Zeitraum 1.6.2017 bis Oktober 2018), nicht als Vorführwagen oder Mietwagen erfasst worden (KFZ-Zentralregistrauskünfte für den Zeitraum 23.5.2016 – 11.10.2018).

Es kann zudem nicht festgestellt werden, dass die Autohaus GmbH & Co KG im ursächlichen Zusammenhang mit der Lieferung dieses KFZ an die Leasinggeberin der bf. GmbH vom 24.10.2018 eine NoVA entrichtet hat. Die Autohaus GmbH & Co KG wurde mit Schreiben des BFG vom 5.5.2022 erfolglos aufgefordert, nachzuweisen, dass sie die NoVA in Höhe von angeblich 3.860,40 € (vgl. Bestätigung der Autohaus GmbH & Co KG vom 9.11.2018) tatsächlich bezahlt hat. Die Autohaus GmbH & Co wurde im selben Schreiben auch erfolglos aufgefordert, den Sachverhalt bekanntzugeben, der sie veranlasst hat, die NoVA in Höhe von 3.860,40 € zu bezahlen. Die Autohaus GmbH & Co KG wurde im selben Schreiben auch erfolglos aufgefordert, nachzuweisen, dass ein zeitlicher Zusammenhang zwischen der Ausstellung der Rechnung der Autohaus GmbH & Co KG vom 24.10.2018 und der Abfuhr der NoVA in Höhe von 3.860,40 € besteht. Daher kann nicht festgestellt werden, dass die Autohaus GmbH & Co KG im ursächlichen Zusammenhang mit der Lieferung dieses KFZ an die Leasinggeberin der bf GmbH vom 24.10.2018 eine NoVA entrichtet hat.

Aus diesen Gründen und aus den oben in Pkt 1 erwähnten Gründen kann nicht festgestellt werden, dass dieses Fahrzeug durch die Autohaus GmbH & Co KG im Zeitraum 1.6.2017-24.10.2018 nahezu ausschließlich als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet worden ist. Insbesondere ist der Nachweis gem. § 3 Z 3 NoVAG unterblieben, dass der strittige PKW durch die Autohaus GmbH & Co KG fast ausschließlich (vgl. VwGH 24.11.2011, 2011/16/0088) als Vorführwagen oder Mietwagen genutzt worden ist .

Aus den o.e. Gründen kann auch nicht festgestellt werden, dass dieses Fahrzeug durch die Autohaus GmbH im Zeitraum 1.6.2017-24.10.2018 wenigstens zeitlich überwiegend als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet worden ist.

3.) Rechtsfolgen:

Mit Rechnung vom 13.5.2016 lieferte die PP Auto GmbH der Leasinggeberin der Autohaus GmbH & Co KG das gegenständliche KFZ. Dabei handelte es sich um die Lieferung eines bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen KFZ, die ein Unternehmer (PP GmbH) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführte. Dieser Vorgang verpflichtete im Jahr 2016 die Lieferantin (PP GmbH) zur Entrichtung von NoVA (§ 1 Z 1 NoVAG) in Höhe von 5.568,31 € (Rechnung vom 13.5.2016 der PP GmbH).

Die Leasinggeberin der Autohaus GmbH & Co KG verkaufte dieses KFZ am 22.5.2017 der Autohaus GmbH & Co KG.

In Bezug auf den Zeitraum vom 1.6.2017 bis zum 24.10.2018 wurde das KFZ für Fahrten im Ausmaß von 18.924 km (1.6. -5.11.2017) und weiters im Ausmaß von 26.234 km (6. 11.2017- 24.10.2018) verwendet.

Über den Zeitraum vom 1.6.2017 bis zum 5.11.2017 wurden keine Nachweise darüber vorgelegt, wie das KFZ in dieser Zeit Tag für Tag verwendet wurde. Die Autohaus GmbH & Co KG gab nur bekannt, dass dieses KFZ in dieser Zeit, für die keine Nutzungsnachweise vorgelegt worden seien, durch einen ihrer Außendienstmitarbeiter als Dienstfahrzeug verwendet worden sei.

Über den Zeitraum vom 6.11.2017 – 24.10.2018, in welchem das KFZ für Fahrten im Ausmaß von 26.234 km verwendet wurde, wurden für eine gesamte Fahrtstrecke von 21.052 km keine Nachweise über die Art der täglichen Verwendung des Fahrzeuges vorgelegt. Die Autohaus GmbH & Co KG gab nur bekannt, dass dieses KFZ in dieser Zeit, für die keine Nutzungsnachweise vorgelegt worden seien, durch einen ihrer Außendienstmitarbeiter als Dienstfahrzeug verwendet worden sei.

Der Nachweis der nahezu ausschließlichen Verwendung oder auch nur der überwiegenden Verwendung als Vorführwagen oder Mietwagen wurde daher für die Zeit 1.6.2017-5.11.2017 und für die Zeit vom 6.11.2017- 24.10.2018 nicht erbracht. Daher wurde das KFZ in der Zeit vom 1.6.2017 -24.10.2018 nicht nahezu ausschließlich und auch nicht überwiegend als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet.

Am 24.10.2018 verkaufte die Autohaus GmbH & Co dieses KFZ der Leasinggeberin der bf GmbH.

Am 31.10.2018 begehrte die bf GmbH eine NoVA-Vergütung.

Eine Vergütung gem. § 12 NoVAG ist nur zulässig, wenn der der begehrten Vergütung unmittelbar vorangegangene Erwerb (dh die Lieferung vom 24. Oktober 2018 an die

Leasinggeberin der bf GmbH) NoVA- pflichtig war (Haller, NoVAG § 12 TZ 11; RV/0379-K/07; § 12 Abs 1 Z 3 NoVAG).

Im Zeitraum Juni 2017 – 24.10.2018 wurde das KFZ nicht nahezu ausschließlich und auch nicht einmal überwiegend als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet. Diese Verwendung ab Juni 2017 bis 24.10.2018 war daher nicht steuerfrei i.S. des § 3 Z 3 NoVAG. Durch den Verkauf des KFZ am 24.10.2018 entstand daher keine neuerliche NoVA-Pflicht i.S. des § 1 Z 4 NoVAG. Daher löst die Lieferung des KFZ vom 24.10.2018 auch keinen Vergütungsanspruch gem. § 12 Abs 1 Z 3 NoVAG aus (Haller, NoVAG, § 1 TZ 161, 162; UFS 20.8.2013 RV/0167-I/10; UFS 20.3.2007, RV/0455-I/04).

Andernfalls wäre die nahezu ausschließliche Nutzung als Vorführwagen oder Mietwagen im Zeitraum 1.6.2017- 24.10.2018 nachgewiesen worden.

Da eine NoVA-Pflicht gem. § 1 Z 4 NoVAG im ursächlichen Zusammenhang mit der Lieferung vom 24.10.2018 nicht festgestellt werden kann, kann auch kein Vergütungsanspruch gem. § 12 Abs 1 Z 3 NoVAG festgestellt werden.

Fazit: Es ist im ursächlichen Zusammenhang mit der Lieferung der Autohaus GmbH & Co KG lt. AR vom 24.10.2018 keine NoVA-Pflicht angefallen, keine NoVA an die bf GmbH weiterverrechnet worden und auch keine NoVA entrichtet worden.

Ein Vergütungsanspruch gem. § 12 Abs 1 Z 3 NoVAG besteht daher nicht zu Recht.

4.) Unzulässigkeit der Revision:

Es ist strittig, ob die bf GmbH einen NoVA-Vergütungsanspruch gem. § 12 Abs 1 Z 3 NoVAG im Zusammenhang mit einem gebrauchten KFZ , das die Leasinggeberin der Bf im Oktober 2018 erworben hat, und das die Verkäuferin nach eigenem Bekunden als Vorführwagen verwendet habe, hat.

Dieses KFZ wurde im Mai 2016 durch eine Autohandelsgesellschaft an die Leasinggeberin der Rechtsvorgängerin der Bf verkauft. Dabei handelte es sich um die Lieferung eines bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen KFZ, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführte. Dieser Vorgang verpflichtete im Jahr 2016 die damalige Lieferantin zur Entrichtung von NoVA (§ 1 Z 1 NoVAG) .

Diese Leasinggeberin verkaufte dieses KFZ im Mai 2017 an die Rechtsvorgängerin der Bf. Diese Rechtsvorgängerin der bf GmbH verkaufte dieses KFZ im Oktober 2018 an die Leasinggeberin der bf GmbH.

Es konnte durch die Bf und durch die Verkäuferin nicht nachgewiesen werden, dass die Verkäuferin das KFZ in den letzten 16 Monaten vor dem Verkauf im Oktober 2018 nahezu ausschließlich (vgl. VwGH vom 24.11.2011, 2011/16/0088) als Vorführwagen oder Mietwagen verwendet hat. Daher hat der Verkauf dieses Fahrzeugs im Oktober 2018 an die Leasinggeberin der bf GmbH keine NoVA-Pflicht für die Verkäuferin gem. § 1 Z 4 NoVAG ausgelöst. Daher ist für die bf GmbH, deren Leasinggeber dieses KFZ im Oktober 2018 erworben hat, kein Vergütungsanspruch gem. § 12 Abs 1 Z 3 NoVAG entstanden (Haller, NoVAG, § 12 TZ 11).

Durch dieses Erkenntnis werden keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. Juni 2022