

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache *Bf1*, *Bf1-Adr*, über die Beschwerde vom 23. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 15. November 2021 betreffend Vergütung von Normverbrauchsabgabe zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Vergütung an Normverbrauchsabgabe wird mit 1.580,49 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der Beschwerdeführer veräußerte und übergab seinen Porsche Cayenne 3,0 Diesel mit dem Kennzeichen *x.* (in der Folge: Kfz) am 25.8.2021 um einen Verkaufspreis in Höhe von 19.000,00 Euro an einen deutschen Käufer. Das Kfz war am 5.3.2020 auf den Beschwerdeführer behördlich zugelassen worden und wurde am 25.8.2021 wieder abgemeldet.

2. Mit Erklärung über die Festsetzung vom Normverbrauchsabgabe, Formular NoVA 2, vom 15.11.2021 beantragte der Beschwerdeführer die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG 1991) für sein Kfz.

3. Das Finanzamt gab dem Antrag statt und setzte mit dem angefochtenen Bescheid den Vergütungsbetrag auf einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 6.356,98 Euro und einem NoVA-Satz von 11% nach Berücksichtigung von Abgabenerhöhungen gemäß § 6a und § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 mit 966,96 Euro fest. Als Bemessungsgrundlage für die Vergütung zog es den

Netto-Durchschnittswert der inländischen Eurotax-Notierung zum Zeitpunkt der Abmeldung des Kfz am 7.12.2020 heran.

4. Der Beschwerdeführer erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde und beantragte die Neuberechnung des Vergütungsbetrages. Zur Begründung wurde ausgeführt, laut Gebrauchtwagenbewertung des ÖAMTC betrage der Händler-Marktwert für einen vergleichbaren Porsche Cayenne 15.900,00 Euro, unter Privaten liege er bei 16.620,00 Euro und Online finde man keinen Porsche Cayenne unter einem Verkaufspreis von 22.000,00 Euro.

5. Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 30.3.2022 ab. Nach Darstellung des Sachverhalts und der rechtlichen Grundlagen führte es zum strittigen Punkt der Höhe des Vergütungsbetrages aus, dieser sei auf Basis des Eurotax-Mittelwertes zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis unter Abzug der Umsatzsteuer- und der NoVA-Komponente zu ermitteln und im angefochtenen Bescheid auch so ermittelt worden. Ein tatsächlich erzielter höherer Verkaufspreis sei nicht maßgeblich und könne daher nicht berücksichtigt werden.

6. Im Vorlageantrag vom 2.5.2022 wiederholte der Beschwerdeführer sein Vorbringen, die Bemessungsgrundlage für die Vergütung sei vom Finanzamt falsch berechnet worden. In den Onlineforen würden mit dem Kfz vergleichbare Fahrzeuge nicht unter 22.000,00 Euro angeboten. Selbst bei Abzug der Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente ergäbe sich ein wesentlich höherer Vergütungsbetrag als der vom Finanzamt berechnete.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Am 6.3.2020 wurde auf den Beschwerdeführer ein Kraftfahrzeug der Marke Porsche Cayenne 3,0 Diesel Tiptronic mit der Fahrzeugidentifizierungsnummer *xx.* und dem Kennzeichen *x.* behördlich zugelassen. Die Erstzulassung des Kfz erfolgte am 7.12.2010.

2. Dieses Kraftfahrzeug ist von einem Vorbesitzer aus Deutschland nach Österreich importiert worden. Für den Import und die anschließende Zulassung zum Verkehr im Inland wurde mit Berechnungstichtag 8.11.2017 Normverbrauchsabgabe in Höhe von 2.131,55 Euro erklärt und entrichtet.

3. Am 25.8.2021 verkaufte der Beschwerdeführer das Kfz an *A.* in *A.-Adr.*, um einen Kaufpreis in Höhe von 19.900,00 Euro. Das Kfz wies zum Zeitpunkt des Verkaufs einen Kilometerstand von 275.000 km auf. Der Beschwerdeführer hatte das Kfz auf Ebay um

20.500,00 Euro angeboten. Im Jahr 2020 waren die Gelenke und die Bremsen vorne und hinten ausgetauscht und im Jahr 2021 ein Ölwechsel durchgeführt worden.

4. Am 25.8.2021 wurde das Kfz abgemeldet und am 15.11.2021 in der Genehmigungsdatenbank gesperrt.

2. Beweiswürdigung

Für diese Feststellungen stützt sich das Bundesfinanzgericht auf die Angaben in der KZR Auskunft des Bundesministeriums für Inneres aufgrund einer Anfrage des Finanzamtes zum in Rede stehenden Kfz (zu Punkt 1.), auf die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe samt Berechnungsblatt vom 4.6.2018 (zu Punkt 2.) auf die Angaben im ÖAMTC-Kaufvertrag vom 25.8.2022 und das Angebot des Kfz auf der Online-Plattform Ebay (zu Punkt 3.) sowie auf die Abmeldungsbestätigung der Zulassungsstelle GV Götzis vom 25.8.2021 und der Fahrzeugdetaildaten für die Änderung der Sperrdaten des Versicherungsverbandes Österreich (zu Punkt 4.).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

1. Die für die in Streit stehende Vergütung der Normverbrauchsabgabe maßgebliche gesetzliche Bestimmung des § 12a Normverbrauchsabgabengesetz idF BGBl. I 2019/04 und BGBl. I 2020/99 (NoVAG), lautet wie folgt:

§ 12a. (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 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 in jenen Fällen, in denen der Antragsteller ein Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994 ist, bei

dem für die Erhebung der Umsatzsteuer des Antragstellers zuständigen Finanzamt gestellt werden, in allen anderen Fällen beim Finanzamt Österreich.

2. Dass im Beschwerdefall die Voraussetzungen für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe nach § 12a NoVAG vorliegen, ist unstrittig. Strittig ist allein, in welcher Höhe der Vergütungsanspruch zusteht.

3. Die Vergütung ist nach dem nachweisbaren gemeinen Wert des Fahrzeugs zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr zu berechnen.

Der gemeine Wert wird gemäß § 10 Abs. 2 BewG 1955 durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Der gemeine Wert ergibt sich im Wesentlichen aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr (vgl. VwGH 6.3.1989, 86/15/0109). Das Gesetz geht bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Wirtschaftsgutes daher nicht von tatsächlich erzielten Preisen aus, sondern leitet den gemeinen Wert aus dem Preis ab, der nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes erzielbar wäre und ist somit eine fiktive Größe (fiktiver Einzelveräußerungspreis) und aufgrund einer Preisschätzung zu ermitteln.

4. Bei einer Veräußerung bzw. Lieferung eines Kraftfahrzeuges ins Ausland durch den Zulassungsbesitzer ist der Veräußerungspreis ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente, höchstens jedoch der Mittelwert zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis, verringert durch die Umsatzsteuer und die NoVA anzusetzen (vgl. KfzBSt 2021 Rz 1256).

Die Begrenzung mit dem Mittelwert zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis ergibt sich daraus, dass § 12a NoVAG die Vergütung nach dem gemeinen Wert des Fahrzeugs vorsieht. Die Herausrechnung der Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente ist dadurch gerechtfertigt, dass auch die Festsetzung der NoVA von einem Nettowert zu erfolgen hat.

5. In der Praxis werden für den Mittelwert zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis die Eurotax-Notierungen für Gebrauchtfahrzeuge oder andere im Inland anerkannte Fahrzeugbewertungslisten wie der Autopreisspiegel herangezogen (vgl. Kraftfahrzeugbesteuerungsrichtlinien KfzBStR 2021 Rz 1255; *Haller*, Normverbrauchsabgabegesetz², § 12a Rz 40). Derartige Listen sind aber nur Hilfsmittel, um den gemeinen Wert eines Fahrzeuges zu ermitteln.

Bei der Eurotax-Notierung wird der zu ermittelnde Wert mit Marktkurven (Abwertungskurven, Restwertkurven) auf Basis des Listenneupreises eines Fahrzeuges ermittelt. Die Kurven werden dann von Redaktionsteams mit verschiedenen Methoden ausgewählt, justiert und angepasst.

Die ermittelten Werte werden in Listen (monatlich bis jährlich, je nach Fahrzeugklasse) in Tabellenform gedruckt. Die redaktionellen Einschätzungen erfolgen aufgrund von individuellen Beobachtungen von Versteigerungsergebnissen, Inseraten sowie von Händlerverkaufsmeldungen. Die verwendeten Methoden sind allerdings statistisch meist nicht nachvollziehbar, da die Grundlagen der redaktionellen Einschätzung nicht veröffentlicht werden (vgl. *Freitag*, Methoden der Kfz-Bewertung, Sachverständige, Heft 3/2014, 4.4. Listenwesen).

Mit dem Autopreispiegel wird der Wiederbeschaffungspreis durch eine automatisierte Marktbeobachtungsanalyse durchgeführt. Dabei handelt es sich um eine Suchmaschine, die im Internet angebotene möglichst gleichartige Fahrzeuge zum Bewertungsstichtag erfasst und daraus den repräsentativen Wiederbeschaffungswert durch Mittelwertbildung ableitet (*Freitag*, Methoden der Kfz-Bewertung, Sachverständige, Heft 3/2014, 4.5. EDV-gestützte Marktbeobachtung).

6. Das Finanzamt hat die Bemessungsgrundlage aufgrund der Eurotax-Notierungen zum Stichtag 25.8.2021, dem Tag der Abmeldung des Kfz, ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente nach einer Monats- und Kilometerkorrektur mit 6.356,98 Euro ermittelt. Der Eurotaxwert für den Einkauf betrug 7.061,00 Euro, jener für den Verkauf 9.874,00 Euro, woraus sich ein Mittelwert von 8.367,50 Euro ergab. Wie diese Einkaufs- und Verkaufswerte ermittelt wurden, ist aus der Eurotax-Fahrzeugbewertung nicht erkennbar.

7. Demgegenüber hat der Beschwerdeführer die Bewertung für einen Porsche Cayenne 3,0 Diesel Tiptronic aufgrund des Autopreispiegels des ÖAMTC zum Bewertungsstichtag 22.11.2021 vorgelegt. Für diese Gebrauchtwagenbewertung wurden 42 im Jahr 2021 verkaufte Fahrzeuge mit Erstzulassung zwischen Juli 2010 und Juni 2011 herangezogen. 10 dieser Fahrzeuge wurden von Gebrauchtwagenhändlern verkauft, 32 von Privaten.

Danach betrug der Verkaufspreis von den Händlern für einen dem Kfz vergleichbares Fahrzeug zwischen 19.661,00 Euro und 28.954,00 Euro, im Durchschnitt und valorisiert 24.187,00 Euro, abzüglich einem Nachlass und kilometerbereinigt 18.280,00 Euro. Der durchschnittliche Einkaufswert wurde mit 13.530,00 Euro angegeben. Der Mittelwert aus dem durchschnittlichen Händler-Verkaufspreis und dem Händler-Einkaufspreis wurde mit 15.900,00 Euro, der Mittelwert aus den Verkäufen von Privaten betrug demgegenüber 16.620,00 Euro ermittelt.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes entspricht der Mittelwert nach dem Autopreispiegel eher dem gemeinen Wert des Kfz als der Mittelwert nach den Eurotax-Notierungen. Dafür sprechen die Verkaufs- und Angebotspreise für ein Fahrzeug der Marke Porsche Cayenne 3,0 Diesel mit 239 PS, wie sie auf Plattformen im Internet gefunden werden.

Auf verschiedenen Internetportalen wie www.willhaben.at, www.autoscout.at oder www.Gebrauchtwagen.at finden sich zum Abfragestichtag 31.5.2023 dem Kfz vergleichbare Pkw mit Erstzulassung (EZ) zwischen Juli 2010 und Juni 2011 mit Verkaufsangeboten zwischen 19.900,00 Euro und 26.390,00 Euro und zwar: ein Fahrzeug mit EZ 1.7.2010 und 240.000 km um 19.900,00 Euro, ein Fahrzeug mit EZ 1.7.2010 und 229.000 km um 24.900,00 Euro, ein weiteres Fahrzeug mit EZ 1.10.2020 und 224.000 km um 22.500,00 und schließlich ein Fahrzeug mit EZ 1.1.2011 und 185.000 km um 26.390,00 Euro.

Die angeführten Angebote sind auch auf dem auf Eurotax-Online einsichtigen MarketRadar zu finden. MarketRadar beruht auf mathematisch aufbereiteten Datenanalysen. Hier werden Daten auf statistischer, mathematischer und historischer Basis aufbereitet. Es erfolgt aber keine Mittelwertbildung, sodass diese Werte nicht für die Bemessungsgrundlage für die NoVA-Vergütung herangezogen werden kann (vgl. *Freitag, Methoden der Kfz-Bewertung, Sachverständige*, Heft 3/2014, 4.6. Sonstige Methoden; BFG 10.7.2020, RV/3100106/2020). Auf MarketRadar werden aber auch, wie erwähnt, auf Internetplattformen veröffentlichte Angebote und auch tatsächlich erzielte Verkaufspreise angegeben. Danach wurden Fahrzeuge wie das in Rede stehende Kfz von Händlern im Jahr 2023 um Preise zwischen 11.500,00 Euro und 26.900,00 Euro verkauft, und zwar: ein Fahrzeug mit EZ 1.7.2010 und 190.234 km um 17.500,00 Euro, ein weiteres mit EZ 1.10.2010 und 257.000 km um 23.900,00 Euro und eines mit EZ 7.12.2010 und 195.000 km um 26.900,00 Euro.

Zwar liegen die auf den Internetplattformen veröffentlichten Angebotspreise erfahrungsgemäß über den dann tatsächlich erzielten Verkaufspreisen und entsprechen die oben angeführten Fahrzeuge auch nicht exakt der Erstzulassung und der Kilometerleistung des in Rede stehenden Kfz, dennoch aber ist zu erkennen, dass die Werte, die der Beschwerdeführer mit dem ÖAMTC-Autopreisspiegel vorgelegt hat, näher an den am Gebrauchtwagenmarkt erzielbaren Verkaufspreisen liegen als die dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegten Eurotax-Notierungen. Auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer das Kfz um 19.000,00 Euro verkauft hat, kann als Indiz für diese Annahme gelten.

Auch wenn für den gemeinen Wert nicht auf den Angebotspreis oder Verkaufspreis, sondern auf den Mittelwert zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis abzustellen ist und der Wert für das Kfz daher deutlich unter den oben dargestellten Preisen liegen muss, erscheint eine Differenz zwischen diesen Preisen und dem Eurotax-Mittelwert (vor Abzug der USt- und Nova-Komponente) in Höhe von 8.467,50 Euro als zu hoch und daher unschlüssig. Hinzu kommt, dass die der Fahrzeugbewertung mittels Eurotax-Notierung zugrunde gelegten Daten nicht transparent und daher auch nicht nachvollziehbar sind. Der nach der Bewertungsmethode mit dem Autopreisspiegel ermittelte Händler-Mittelwert hingegen ist nachvollziehbar und ist mit 15.900,00 Euro im Vergleich mit den Internetangeboten auch plausibel.

Als Bemessungsgrundlage für den Vergütungsbetrag ist daher der Wert von 15.900,00 Euro abzüglich Umsatzsteuerkomponente (20%) und NoVA-Komponente (11%), das sind 11.936,94 Euro, heranzuziehen. Auf diese Bemessungsgrundlage ist ein Steuersatz für den Vergütungsbetrag in Höhe von 11% anzuwenden, das sind 1.313,06 Euro. Dazu kommen die Abgabenerhöhung gemäß § 6a NoVAG (Bonus/Malus) in Höhe von 106,31 Euro sowie die Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG in Höhe von 161,12 Euro. Der solcherart mit 1.580,49 Euro ermittelte Betrag liegt unter der tatsächlich für das Kfz entrichteten Normverbrauchabgabe in Höhe von 2.131,55 Euro und ist daher in dieser Höhe als Vergütungsbetrag im Sinne des § 12a NoVAG festzusetzen.

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.

Mit diesem Erkenntnis ist keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung angesprochen. Die (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 28. Juni 2023