

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mazars Austria GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Kärntner Ring 5-7, 1015 Wien, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 28. Juni 2018 betreffend Normverbrauchsabgabe 2017 zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der Vergütungsbetrag wird mit EUR 9.130,66 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende GmbH (im Folgenden „Bf.“) ist im Bereich der Fahrzeugvermietung tätig.

Sie erwarb am 27. Juli 2017 von der A GmbH & Co KG, einem Fahrzeughändler, das streitgegenständliche Kraftfahrzeug mit der Fahrgestellnummer ***1234***, für das in der Rechnung eine Normverbrauchsabgabe (im Folgenden „NoVA“) iHv von EUR 9.130,66 ausgewiesen wurde.

Das Fahrzeug wurde am 22. September 2017 der Bf. übergeben und auf sie zugelassen. Die Bf. stellte das Fahrzeug der M GmbH langfristig entgeltlich zur Verfügung, welche es für kurzfristige Vermietungen einsetzte. Am 15. November 2017 beantragte die Bf. bei der

belangten Behörde die Vergütung der entrichteten NoVA für den Zeitraum 09/2017 auf Grund der Verwendung zur kurzfristigen Vermietung.

Im Jahr 2018 fand bei der Bf. u.a. wegen der NoVA eine Außenprüfung statt. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 26. Juni 2018 wurde festgehalten, dass für das Fahrzeug eine Vergütung der NoVA auf Grund der kurzfristigen Vermietung in Form eines Leihwagens beantragt werde. Das Fahrzeug weise eine entsprechende Zulassung auf. Die Bf. habe in Bezug auf das streitgegenständliche Fahrzeug keine kurzfristige Vermietung unmittelbar selbst ausgeübt. Das Fahrzeug sei angeschafft worden, um es der M GmbH langfristig zur Verfügung zu stellen. Vergütungsberechtigt sei die begünstigte Person, die das Fahrzeug verwende. Der Bf. stehe die Vergütung der NoVA nicht zu.

Mit Bescheid vom 28. Juni 2018 gab die belangte Behörde dem Antrag der Bf. auf Vergütung der NoVA nicht statt und verwies zur Begründung auf den genannten Prüfbericht.

In der dagegen erhobenen Beschwerde führte die Bf. aus, Voraussetzung für die Befreiung von der NoVA gemäß § 3 Z 3 NoVAG sei, dass der begünstigte Verwendungszweck nachgewiesen werde. Weder in den §§ 3 und 12 NoVAG 1991 noch im Durchführungserlass werde bestimmt, dass der begünstigte Verwendungszweck vom Antragsteller selbst erbracht werden müsse. Der Vergütungsanspruch stehe dem Empfänger des Kraftfahrzeugs zu, der die NoVA zu tragen gehabt habe. Gegenständlich habe die Bf. die NoVA an den Verkäufer des Fahrzeugs entrichtet und diese nicht an die M GmbH weiterverrechnet. Der Träger der NoVA sei daher eindeutig die Bf., weshalb ihr ein Vergütungsanspruch zustehe.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18. März 2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Im Wesentlichen wurde in der Begründung ausgeführt, dass die Bf. das Fahrzeug unbestritten nicht für die kurzfristige Vermietung verwende und sohin die Befreiungsbestimmung des § 3 Z 3 NoVAG nicht verwirkliche. Die kurzfristige Vermietung erfolge erst durch den Mieter des Fahrzeugs, die M GmbH. Im Falle zwischengeschalteter Finanzierungsgesellschaften stehe die Vergütung jenem Verwender des Fahrzeugs zu, der es für einen begünstigten Zweck nutze, sofern die NoVA dem Grunde und der Höhe nach nachgewiesen werden könne.

Nach Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gab dieses der Beschwerde mit Erkenntnis vom 26. Mai 2020, RV/7103986/2019, statt und setzte den Vergütungsbetrag mit EUR 9.130,66 fest. Eine Revision wurde für zulässig erklärt.

Das Bundesfinanzgericht führte aus, aus den Materialien zu § 3 Z 3 NoVAG gehe hervor, dass ein Nachweis des begünstigten Verwendungszwecks sowohl auf Grund des Zulassungsverfahrens als auch auf andere Weise zulässig sei. Die Bf. habe geltend gemacht, dass ihr eine Vergütung der NoVA zustehe, weil das streitgegenständliche Fahrzeug zur kurzfristigen Vermietung verwendet worden sei. Sie stelle das Fahrzeug langfristig der M

GmbH, die es für kurzfristige Vermietungen einsetze, zur Verfügung. Da das streitgegenständliche Kraftfahrzeug zur kurzfristigen Vermietung zugelassen worden sei, liege ein Nachweis des begünstigten Verwendungszwecks vor.

Nach dem Wortlaut des § 12 Abs. 1 NoVAG stehe die Vergütung „dem Empfänger der Leistung“ zu. Dies gelte für die Fälle der Lieferung nach § 1 Z 1 und 4 NoVAG. Da die Bf. das Fahrzeug von einem Fahrzeughändler erworben habe, der die Normverbrauchsabgabe geschuldet habe, bestünden keine Zweifel daran, dass die Bf. gegenständlich Empfängerin der Leistung gewesen sei. Ein darüber hinaus bestehendes Erfordernis, dass der Vergütungstatbestand unmittelbar durch den Empfänger der Leistung erfüllt werden müsse, könne § 12 Abs. 1 NoVAG nicht entnommen werden.

In der eingebrachten Amtsrevision wurde vorgebracht, dass zur Rechtsfrage, ob der steuerbefreite Tatbestand der kurzfristigen Vermietung (§ 3 Z 3 NoVAG) unmittelbar durch den Empfänger der Leistung erfüllt werden müsse, noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes existiere.

Der Verwaltungsgerichtshof erklärte die Revision für zulässig und hob mit seinem Erkenntnis vom 23. September 2021, Ro 2020/16/0036, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 26. Mai 2020, RV/7103986/2019, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts auf. Er führte aus, dass das NoVAG in seinem § 1 steuerbare Vorgänge definiere und davon in § 3 Z 3 leg. cit. Vorgänge in Bezug auf näher genannte Kraftfahrzeuge befreie, darunter solche, die zur kurzfristigen Vermietung verwendet würden. Indem beide Bestimmungen dasselbe Wort „Vorgänge“ verwendeten, sei davon auszugehen, dass es sich um dasselbe Tatbestandsmerkmal handle. Daher beträfen die in § 3 Z 3 NoVAG genannten Vorgänge in Bezug auf die zur kurzfristigen Vermietung verwendeten Kraftfahrzeuge nur steuerbare Vorgänge im Sinn des § 1 NoVAG. Es wäre daher erforderlich, dass bereits bei der Lieferung des Kraftfahrzeugs (dem steuerbaren Vorgang gemäß § 1 Z 1 NoVAG) die Verwendung des Kraftfahrzeugs zur kurzfristigen Vermietung feststehe und nachweisbar sei, damit es sich um einen steuerbefreiten „Vorgang“ im Sinne des § 3 Z 3 NoVAG handeln könne, für den gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG eine Vergütung zustehe. Da das Bundesfinanzgericht dies nicht als erheblich angesehen habe, habe es sein Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit seines Inhalts belastet. Im fortgesetzten Verfahren werde das Bundesfinanzgericht daher zu prüfen haben, ob bereits bei der Lieferung eines bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugs dessen Verwendung zur kurzfristigen Vermietung festgestanden sei. Im Übrigen sei darauf hinzuweisen, dass sich in den vorgelegten Akten zwei Kaufverträge jeweils vom 27. Juli 2017 befänden. Sie könnten dasselbe Fahrzeug betreffen, das einmal als Neuwagen und einmal als Gebrauchtwagen an die Bf. verkauft werde. Darüber hinaus seien in den genannten Urkunden Hinweise auf ein „Ersatzzulassungsdatum 19.07.2017“ in Österreich, auf einen Vorbesitzer laut Typenschein und auf einen „vorverkauften VFW“ enthalten. Diese Umstände bedürften zur Prüfung der Frage, welcher steuerbare Vorgang nach § 1 NoVAG vorliege, noch einer näheren Klärung. Dem in der

Beschwerdevorentscheidung herangezogenen Argument, im Falle zwischengeschalteter Finanzierungsgesellschaften stehe die Vergütung jenem Verwender des Fahrzeugs zu, der es für einen begünstigten Zweck nutze, fehle ein hinreichender Bezug zum hier vorliegenden Sachverhalt, dem eine Kreditgewährung oder eine ähnliche Konstellation zwischen der Bf. und der M GmbH nicht zu entnehmen sei. Soweit dem Leasingnehmer in der Praxis offenbar unter Berufung auf § 21 Abs. 1 BAO die Vergütung gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG gewährt worden sei (vgl. *Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz § 12 Rz 15, mwN), stünde diese wirtschaftliche Betrachtungsweise einer nochmaligen Vergütung an den Leasinggeber entgegen.

Im fortgesetzten Verfahren erließ das Bundesfinanzgericht an die Parteien verfahrensleitende Beschlüsse, um insbesondere zu klären, ob im Zusammenhang mit der Zulassung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeugs im Juli 2017 eine Entrichtung der NoVA erfolgt sei, ob eine Steuerbefreiung zum Tragen gekommen sei und bejahendenfalls, auf welche Bestimmung sich diese gestützt habe, ob zum Zeitpunkt der Lieferung des Fahrzeugs an die Bf. dessen Verwendung zur kurzfristigen Vermietung nachweislich festgestanden sei und ob die M GmbH in Bezug auf das Fahrzeug eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG idF BGBl. I Nr. 52/2009 erhalten habe.

Das Finanzamt Österreich brachte mit Schriftsatz vom 24. Jänner 2023 vor, dass die Erstzulassung des streitgegenständlichen Fahrzeugs durch die A GmbH & Co KG am 19. Juli 2019 mit der Verwendungsbestimmung „1“ (zu keiner besonderen Verwendung bestimmt) erfolgt sei. Bei der A GmbH & Co KG handele es sich um einen Autohändler, welcher grundsätzlich Neufahrzeuge importiere und weiterverkaufe sowie teilweise mittels Tageszulassung oder auch als Vorführfahrzeug anmelde. Der begünstigte Verwendungszweck des streitgegenständlichen Fahrzeugs stelle in diesem Fall die Verwendung als Vorführfahrzeug durch die A GmbH & Co KG dar. Der Vertrag über den Verkauf des Fahrzeugs durch die A GmbH & Co KG an die Bf. sei am 27. Juli 2017 mit Bedingung der Lieferung „Ende September 2017“ unterzeichnet worden. Die Anmeldung des Fahrzeugs auf die Bf. sei am 22. September 2017 mit erstmaliger Verwendungsbestimmung „22“ (zur Verwendung für die gewerbsmäßige Vermietung ohne Beistellung eines Lenkers bestimmt) erfolgt. Im Kaufvertrag sei ein Kilometerstand von 12 km festgehalten worden. Es könne in diesem Zusammenhang von der Lieferung eines Neufahrzeugs ausgegangen werden. Im vorliegenden Kaufvertrag sei durch die A GmbH & Co KG die NoVA in Rechnung gestellt, vereinnahmt und abgeführt worden. Die Bf. habe den in Rechnung gestellten Gesamtbetrag inklusive NoVA und Umsatzsteuer mittels Banküberweisung durch Teilzahlungen am 31. Juli 2017, 17. August 2017 und 24. August 2017 beglichen. Zu den genannten Urkunden werde angemerkt, dass es zwei Verträge zwischen dem Verkäufer A GmbH & Co KG und der Bf. als Käuferin gebe, wobei beide mit „KAUFVERTRAG“ titulierte seien und sich auf den Verkauf des streitgegenständlichen Fahrzeugs bezögen. Im ersten Vertrag heiße es „Käufer (....) bestellt hiermit (....)“ und im zweiten Vertrag „Käufer (....) kauft hiermit (....)“. Es handele sich zum einen um die Bestellung des Fahrzeugs und zum anderen um den tatsächlichen Kaufvertrag. Beide Urkunden wiesen den 27. Juli 2017 als Tag

der Unterfertigung aus. Die M GmbH habe das Fahrzeug als dauernder Mieter für die kurzfristige Vermietung verwendet. Für das Fahrzeug seien von der M GmbH keine NoVA-Vergütungen beantragt oder erhalten worden.

Die Bf. gab in ihrem Schriftsatz vom 30. Mai 2023 an, dass am 27. Juli 2017 zwischen der Bf. und der A GmbH & Co KG vereinbart worden sei, dass diese das kaufgegenständliche Fahrzeug als Vorführgewagen noch bis Mitte September nutzen dürfe und danach den Kaufpreis fakturiere. Der Kaufvertrag hierzu sei zweifach ausgefertigt worden: Einmal als Neufahrzeug ohne den Vermerk „vorverkaufter Vorführgewagen“ und einmal mit diesem Vermerk. Bei beiden Kaufverträgen handele es sich um denselben Verkaufsgegenstand, das streitgegenständliche Fahrzeug. Mit der Rechnung vom 22. September 2017 sei das gegenständliche Fahrzeug in Rechnung gestellt und an die Bf. übergeben worden. Am 29. September 2017 sei das Fahrzeug auf die Bf. zugelassen worden. Das Fahrzeug sei vom Datum des Kaufvertrages bis zum Datum der Rechnungslegung von der A GmbH & Co KG als Vorführgewagen genutzt worden. Ob das Fahrzeug von diesem als Vorführgewagen angemeldet worden sei und ob eine Befreiung von der NoVA in Anspruch genommen worden sei, sei der Bf. nicht bekannt. Zum Zeitpunkt der Zulassung des Fahrzeugs auf die Bf. im September 2017 sei jedenfalls keine Sperre in der Genehmigungsdatenbank vorgelegen. Der Kauf des Fahrzeugs sei von der M GmbH angeregt worden, da bei dieser ein Bedarf an diesem Fahrzeug vorgelegen sei. Die Vermietung des Fahrzeugs an die M GmbH und die Verwendung zur kurzfristigen Vermietung sei bereits bei der Bestellung des Fahrzeugs im Juli 2017 festgestanden. Die Bf. lege die Ausgangsrechnungen über die Vermietungen an die M GmbH für die Monate September und Oktober 2017 vor. Daraus sei ersichtlich, dass die Vermietung des gegenständlichen Fahrzeugs bereits ab Mitte September 2017 und somit unverzüglich nach der Übergabe an die Bf. erfolgt sei. Diese sofortige Vermietung sei nur dadurch möglich gewesen, dass der Kauf des Fahrzeugs im Einverständnis [mit] der M GmbH erfolgt sei. Am 14. Juni 2018 sei das Konkursverfahren über die M GmbH eröffnet worden. Die Beschaffung von schriftlichen Nachweisen über den Verleih des Fahrzeugs von der M GmbH sei bis dato nicht möglich gewesen. Von einem früheren Kunden der M GmbH habe die Kopie einer Rechnung über die tageweise Vermietung Ende Oktober 2017 beschafft werden können. Die Bf. verweise hierzu auf die Außenprüfung der Umsatzsteuer und der NoVA der Monate 1-11/2017. Bei dieser Außenprüfung sei der Geschäftsführer des Mieters M GmbH persönlich anwesend gewesen und habe dem Prüfungsorgan die kurzfristige Verwendung des Fahrzeugs bei der M GmbH ausführlich beschrieben. Weitere Nachweise seien im Rahmen der Außenprüfung nicht angefordert worden. Es sei während der weiteren Prüfungshandlung auch nicht in Zweifel gezogen worden, dass die M GmbH das Fahrzeug zur kurzfristigen Vermietung verwendet habe. Der Nachweis der Verwendung zur kurzfristigen Vermietung habe sich daher nicht nur aus dem Zulassungsverfahren ergeben, sondern auch aus der mündlichen Aussage des Geschäftsführers der M GmbH. Falls erforderlich, könne die mündliche Aussage des Geschäftsführers der M GmbH vor Gericht wiederholt werden.

Diesem Schriftsatz fügte die Bf. die Verträge vom 27. Juli 2017, die Rechnung vom 22. September 2017, zwei Rechnungen der Bf. vom 1. Oktober 2017 und vom 1. November 2017 an die M GmbH über die Überlassung des streitgegenständlichen Fahrzeugs und eine Rechnung der M GmbH vom 27. Dezember 2017 an eine natürliche Person betreffend die leihweise Überlassung des Fahrzeugs für den Zeitraum vom 30. Oktober 2017 bis zum 3. November 2017 bei.

Das Bundesfinanzgericht übermittelte den Parteien mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 2. Juni 2023 die Schriftsätze vom 24. Jänner 2023 sowie vom 30. Mai 2023.

Zur mündlichen Verhandlung am 7. Juli 2023 erschien kein Vertreter der belangten Behörde, es erging auch keine Stellungnahme der belangten Behörde zum Schriftsatz der Bf. vom 30. Mai 2023.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung gab B, ehemaliger Geschäftsführer der M GmbH, an, dass die M GmbH auch eine Werkstatt betrieben habe. Dafür seien auch entsprechende Ersatzautos, wie Sechs- und Siebensitzer, nötig gewesen. Anfang 2017 sei der Bf. der Bedarf an einem Siebensitzer gemeldet worden. Dies habe zur Bestellung des streitgegenständlichen Fahrzeuges Mitte 2017 durch die Bf. geführt.

Das Vorbringen der Bf. im Schriftsatz vom 30. Mai 2023, wonach das Fahrzeug erst am 29. September 2017 auf sie zugelassen worden sei, stellte sich als Irrtum heraus. Dies ergibt sich aus der dem Bundesfinanzgericht von der Bf. übermittelten Kopie des Zulassungsscheins, aus dem eine Zulassung des Fahrzeugs auf die Bf. bereits am 22. September 2017 hervorgeht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist im Bereich der Fahrzeugvermietung tätig.

Sie kaufte und bestellte am 27. Juli 2017 von der A GmbH & Co KG, einem Fahrzeughändler, ein Kraftfahrzeug mit der Fahrgestellnummer ***1234***, für das eine NoVA iHv von EUR 9.130,66 ausgewiesen wurde. Zu diesem Zeitpunkt stand die Vermietung des Fahrzeugs an die M GmbH und die Verwendung zur kurzfristigen Vermietung fest. Die Bf. beglich den in Rechnung gestellten Gesamtbetrag inklusive NoVA und Umsatzsteuer. Die NoVA wurde von der A GmbH & Co KG vereinnahmt und abgeführt.

Eine Erstzulassung des Fahrzeugs im Inland zum Verkehr war bereits am 19. Juli 2017 durch die A GmbH & Co KG selbst erfolgt, welche es begünstigt als Vorführkraftfahrzeug verwendete.

Am 22. September 2017 und somit am Tag der Ausstellung der Rechnung durch die A GmbH & Co KG an die Bf. wurde das Fahrzeug der Bf. übergeben und am selben Tag unter Angabe des Verwendungszwecks der kurzfristigen Vermietung auf sie zugelassen. Die Bf. stellte das Fahrzeug der M GmbH langfristig entgeltlich zur Verfügung, welche es für kurzfristige Vermietungen einsetzte.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte entscheidungswesentliche Sachverhalt ist unstrittig.

Dass das streitgegenständliche Kraftfahrzeug erstmals am 19. Juli 2017 auf die A GmbH & Co KG zugelassen wurde und sie es begünstigt als Vorführkraftfahrzeug verwendete, ist dem Schriftsatz des Finanzamtes Österreich vom 24. Jänner 2023 zu entnehmen. Auch die Bf. brachte im Schriftsatz vom 30. Mai 2023 vor, dass die A GmbH & Co KG das Fahrzeug „als Vorführwagen noch bis Mitte September“ habe nutzen dürfen.

Dass bereits zum Zeitpunkt des Kaufs und der Bestellung des Fahrzeugs Ende Juli 2017 dessen Verwendung zur kurzfristigen Vermietung vorgesehen war, geht aus dem Vorbringen der Bf. im Schriftsatz vom 30. Mai 2023 hervor und wurde durch die Aussage des ehemaligen

Geschäftsführers der M GmbH im Zuge der mündlichen Verhandlung bestätigt. Dieses Vorbringen wird als schlüssig erachtet, da die Bf. im Bereich der Fahrzeugvermietung tätig war und sie das streitgegenständliche Fahrzeug auch tatsächlich von Beginn an der M GmbH langfristig entgeltlich zur Verfügung stellte, die es für kurzfristige Vermietungen einsetzte. Dass die langfristige Zurverfügungstellung des Fahrzeugs an die M GmbH von Beginn an erfolgte, geht aus den von der Bf. übermittelten Rechnungen vom 1. Oktober 2017 für die Überlassung des Fahrzeugs im September 2017 und vom 1. November 2017 für dessen Überlassung im Oktober 2017 hervor.

Den aktenkundigen Kaufverträgen ist als „Liefertermin“ „Ende September 2017“ zu entnehmen. Im Schriftsatz vom 30. Mai 2023 gab die Bf. an, dass das Fahrzeug am 22. September 2017 an sie übergeben worden sei. Auch dieses Vorbringen erscheint schlüssig, da die A GmbH & Co KG am selben Tag die Rechnung über das Fahrzeug ausstellte.

Die Zulassung des Fahrzeugs auf die Bf. am 22. September 2017 unter Angabe des Verwendungszwecks der kurzfristigen Vermietung geht insbesondere aus der dem Bundesfinanzgericht übermittelten Kopie des Zulassungsscheins hervor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I: Stattgabe

Die gegenständlich maßgeblichen Bestimmungen des Normverbrauchsabgabegesetzes (NoVAG 1991), BGBl. Nr. 695/1991 in der Fassung BGBl. I Nr. 89/2017, lauten auszugsweise:

„Steuerbare Vorgänge

§ 1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

- 1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung.*
- 2. Der innergemeinschaftliche Erwerb (Art. 1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung.*

3. a) Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist.

b) Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war, sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Z 4.

[...]

Steuerbefreiungen

§ 3. Von der Normverbrauchsabgabe sind befreit:

1. [...]

2. [...]

3. Vorgänge in Bezug auf

[...]

- Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung verwendet werden,

[...]

Die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck nachgewiesen wird.

[...]

Abgabenschuldner

§ 4. Abgabenschuldner ist

1. in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) der Unternehmer, der die Lieferung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 setzt,

1a. im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbes der Erwerber,

2. im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO),

3. im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

[...]

Vergütung

§ 12. (1) Eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn

1. [...]

2. [...]

3. eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt. [...]"

Laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.9.2021, Ro 2020/16/0036, bedürften die Umstände, dass zwei Kaufverträge vom 27. Juli 2017 aktenkundig seien und dass es Hinweise auf eine Zulassung bereits am 19. Juli 2017 sowie „auf einen Vorbesitzer laut Typenschein und auf einen ‚vorverkauften VFW‘“ gebe, zur Prüfung der Frage, welcher steuerbare Vorgang nach § 1 NoVAG vorliege, noch einer näheren Klärung.

Aus den im Zuge dieses Verfahrens eingebrachten Schriftsätzen des Finanzamtes vom 24. Jänner 2023 sowie der Bf. vom 30. Mai 2023 ergibt sich, dass die beiden aktenkundigen Verträge dasselbe streitgegenständliche Fahrzeug betreffen, die A GmbH & Co KG dieses Fahrzeug am 19. Juli 2017 erstmals im Inland zum Verkehr zuließ und sie es begünstigt als Vorführkraftfahrzeug verwendete.

Daraus wird geschlossen, dass der die Bf. betreffende steuerbare Vorgang die Lieferung eines nach § 3 Z 3 NoVAG befreiten Kraftfahrzeugs gemäß § 1 Z 4 NoVAG war.

Nach dem og. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes wäre es „*erforderlich, dass bereits bei der Lieferung des Kraftfahrzeugs [...] die Verwendung des Kraftfahrzeugs zur kurzfristigen Vermietung feststand und nachweisbar war, damit es sich um einen steuerbefreiten ‚Vorgang‘ im Sinne des § 3 Z 3 NoVAG handeln kann, für den gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG eine Vergütung zusteht.*“

Bereits zum Zeitpunkt des Kaufs und der Bestellung des Fahrzeugs Ende Juli 2017 war dessen Verwendung zur kurzfristigen Vermietung vorgesehen.

Die Lieferung und Zulassung des Fahrzeugs unter Angabe des Verwendungszwecks der kurzfristigen Vermietung erfolgten am 22. September 2017 und somit am selben Tag. Daher konnte der begünstigte Verwendungszweck ab diesem Tag nachgewiesen werden.

Vor diesem Hintergrund bestehen keine Bedenken anzunehmen, dass im vorliegenden Fall dem vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 23.9.2021 angeführten Erfordernis Rechnung getragen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II: Unzulässigkeit der 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.

Da das Erkenntnis dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.9.2021, Ro 2020/16/0036, folgt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 7. Juli 2023