

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Erich Schwaiger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Stb***, ***Stb-Adr***, über die Beschwerde vom 1. Juni 2023 gegen die folgenden im Sammelbescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 18. April 2023 über die „**Abweisung von Vergütungsanträgen der Normverbrauchsabgabe Zeitraum: 1/2019 bis 12/2019**“ enthaltenen Bescheide zu den Vergütungsanträgen (1/2019) betreffend die folgenden beiden Fahrzeuge zu Recht erkannt:

1. Vollständige Abweisung des Antrages auf Vergütung gem. § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 (gemeint wohl § 6 Abs. 7 NoVAG 1991) zum ehemaligen Leihwagen mit der Fahrgestellnummer ***Leihwagen*** (Abweisungsbetrag EUR 162,12) und
2. teilweise Abweisung des Antrages auf Vergütung gem. § 12a NoVAG 1991 zum Exportfahrzeug mit der Fahrgestellnummer ***Exportfahrzeug 2*** (EUR 272,72 von EUR 530,30)

I.

Der im Sammelbescheid enthaltene Bescheid zum unter obigem **Punkt 1.** genannten Fahrzeug (ehemaliger Leihwagen) wird ersatzlos aufgehoben.

II.

Gegen diesen Punkt I des Erkenntnisses ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

III.

Der im Sammelbescheid enthaltene Bescheid zum unter obigem **Punkt 2.** genannten Fahrzeug (Exportfahrzeug) wird abgeändert. Diesem Vergütungsantrag wird entsprochen und die Vergütung wird in Höhe von EUR 257,58 gewährt.

IV.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerde fällt in die Zuständigkeit des Fachgebietes FU 7 (Verkehrsabgaben) und damit in die Zuteilungsgruppe 7003. Aufgrund des Antrages auf Senatsentscheidung wurde sie auf Basis der gültigen Geschäftsverteilung der Gerichtsabteilung 7013-1 zur Entscheidung zugewiesen. Nach Zurückziehung dieses Antrages im Erörterungsgespräch fällt die Zuständigkeit in die Gerichtsabteilung 7013 (Einzelrichter).

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Hinsichtlich des Verfahrensganges und Sachverhaltes wird auch auf das Erkenntnis **BFG 19.9.2024, RV/6100341/2023** verwiesen, mit dem über die Beschwerde vom 3. November 2023 gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Jänner 2019 abgesprochen wurde und dessen Begründung einen integrierten Bestandteil dieses Erkenntnisses bildet.

Beim hier mit Beschwerde vom 1. Juni 2023 bekämpften Bescheid vom 18. April 2023 handelt es sich um einen Sammelbescheid, mit dem in zwei Blöcken über NoVA-Vergütungs-Anträge zum Jahr 2019 abgesprochen wurde. Die Anträge wurden dabei über ihren Zeitraum und die Fahrgestellnummer der betroffenen Fahrzeuge konkretisiert.

Hier wird nur über den Teil dieser Beschwerde (1. Juni 2023) abgesprochen, der sich gegen die zwei selbständigen Teile des „Bescheides über die Abweisung von Vergütungsanträgen der Normverbrauchsabgabe Zeitraum: 1/2019 bis 12/2019“ (18. April 2023) richtet, mit denen über die oben genannten zwei Anträge zum **Zeitraum Jänner 2019** abgesprochen wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und grundsätzlich außer Streit steht. Er ist unstrittig und so der Entscheidung zugrunde zu legen.

Die Bf. ist eine österreichische Kapitalgesellschaft und Unternehmerin mit Sitz in Österreich. Sie ist als gewerblicher Fahrzeughändler unter anderem im Ein- und Verkauf von Neu- und Gebrauchtwagen tätig. Sie reichte die folgende Anmeldung der Normverbrauchsabgabe (kurz NoVA) für Jänner 2019 ein:

[...]

Über die in dieser Anmeldung enthaltenen und im Spruch genannten zwei Anträge sprach das FAG im Rahmen des genannten Sammelbescheides ab. Die dagegen gerichtete Beschwerde betrifft zum Zeitraum 1/2019 nur die folgenden beiden Vorgänge:

- a. Die Bf. machte unter Pos. ③ unter Berufung auf § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 in der Anlage unter anderem eine „NoVA-Rückforderung“ für ein Fahrzeug (Fahrgestellnummer ***Leihwagen***) geltend, das sie als ehemaligen **Leihwagen** von einer Leihwagenfirma erwarb.

[...]

Unstrittig ist, dass diese Leihwagenfirma (Lieferantin) das Fahrzeug ursprünglich als Neufahrzeug erworben und die Steuerbefreiung des § 3 Z 3 dritter Teilstrich NoVAG 1991 (ab 1. Juli 2021 wortgleich in § 3 Abs. 3 Z 3 NoVAG 1991) im Wege der Vergütung gem. § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 in Anspruch genommen hatte. Nach Ende der Nutzung als Leihwagen veräußerte sie das Fahrzeug an die Bf. und führte damit eine gem. § 1 Z 4 NoVAG 1991 NoVA-pflichtige Lieferung an sie aus. Die Lieferantin erstellte eine Rechnung über den vereinbarten Nettokaufpreis zuzüglich NoVA von EUR 972,54 und Umsatzsteuer (jeweils von derselben Bemessungsgrundlage). Die Beantragte die „Rückforderung“ mit 16,67% des NoVA-Betrages (EUR 162,12).

Diesen Antrag wies das FAG im ersten Block des Sammelbescheides ab:

[...]

- b. Daneben beantragte die Bf. unter der Pos. ④ unter anderem eine „NoVA-Rückforderung Export“ für das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer ***Exportfahrzeug 2***. Fest steht, dass dieses Fahrzeug durch die Bf. als befugtem Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht bzw. geliefert wurde. Unstrittig ist nach anfänglichen Diskussionen zwischen den Verfahrensparteien mittlerweile, dass die Vergütung aufgrund eines Berechnungsfehlers nicht in Höhe von EUR 530,30, sondern nur mit EUR 257,58 zusteht (vgl. Punkt I/Teilstrich 1 der Beschwerde vom 1. Juni 2023).

Diesen Antrag wies das FAG im zweiten Block des Sammelbescheides teilweise ab:

[...]

2. Rechtliche Beurteilung

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt und verpflichtet, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und

demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs. 1 BAO).

Dabei ist es an Akte mit normativem Inhalt gebunden, nicht aber an Erlässe der Finanzverwaltung, die keine subjektiven Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen begründen, worauf diese regelmäßig hinweisen. Bei Bedenken gegen ihre rechtmäßige Kundmachung hat das Bundesfinanzgericht diese Normen vor dem Verfassungsgerichtshof anzufechten, selbst gesetzwidrig kundgemachte Verordnungen sind aber bis zur Aufhebung durch dieses Höchstgericht für jedermann und damit auch die Gerichte verbindlich. Eine derartige Bindung besteht aber nur für Akte von staatlichen Organen, die einen normativen Inhalt für einen unbestimmten Adressatenkreis aufweisen.

Bei Steuerrichtlinien wie den hier zitierten Kraftfahrzeugbesteuerungsrichtlinien 2021 (kurz KfzBStR 2021) handelt es sich - wie in der dortigen Einleitung ausdrücklich angeführt - lediglich um einen Auslegungsbehelf, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt werde. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten könnten aus den Richtlinien nicht abgeleitet werden. Damit handelt es sich bei diesen Richtlinien um keine Akte, die einen normativen Inhalt aufweisen (vgl. VfGH 30.9.1982, B 441/77), weshalb sie gegenüber Gerichten keine Bindungswirkungen entfalten (vgl. zuletzt VwGH 31.1.2018, Ra 2017/15/0038 unter Hinweis auf VfGH 28.6.2017, V 4/2017).

Erläuterungen zur Regierungsvorlage können im Rahmen der Interpretation des bezughabenden Gesetzes einen Hinweis auf das Verständnis des Gesetzes bieten (vgl. VwGH 10.9.2020, Ro 2020/15/0016, mit weiteren Nachweisen), sofern sie nicht in eindeutigen Widerspruch zum Wortlaut des Gesetzes stehen (vgl. VwGH 20.10.2021, Ra 2019/13/0104 mit weiteren Nachweisen).

Strittig ist hier nur,

- ob der Bf. für den ehemaligen Leihwagen (Fahrgestellnummer ***Leihwagen***) eine Vergütung gem. § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 (Rechtslage Jänner 2019) zusteht. Fest steht die Höhe der allenfalls zustehenden Vergütung, von Amts wegen zu klären ist aber auch, ob über die Verweigerung dieser Vergütung im Bescheid über die Festsetzung der NoVA abzusprechen ist oder ob dazu ein eigener Bescheid zu ergehen hat.
- Strittig ist weiters, wie verfahrensrechtlich vorzugehen ist, wenn die Vergütung gem. § 12a NoVAG 1991 für das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer ***Exportfahrzeug 2*** nicht im vollem beantragten Ausmaß, sondern nur mit einem reduzierten Betrag gewährt werden soll. Die Höhe der tatsächlich zustehenden Vergütung ist nicht nur für die Verfahrensparteien, sondern auch für das Bundesfinanzgericht unstrittig.

Zur rechtlichen Beurteilung wird auch auf die Begründung des Erkenntnisses BFG 19.9.2024, RV/6100341/2023 verwiesen, die einen integrierten Bestandteil dieses Erkenntnisses bildet.

Die Begründung beschränkt sich hier deshalb auf den für diese Entscheidung unbedingt notwendigen Umfang.

2.1. Vergütung gem. § 6 Abs. 7 NoVAG 1991

Vorrangig zu klären ist, ob über Vergütungen iSd § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 (bzw. ab 1. Juli 2021 § 6 Abs. 9 NoVAG 1991) mit einem getrennten Bescheid abzusprechen ist, oder ob diese Entscheidung im Bescheid über die Festsetzung der entsprechenden monatlichen NoVA zu treffen ist. Wie in BFG 19.9.2024, RV/6100341/2023 ausführlich dargestellt, ist letzteres der Fall.

§ 6 NoVAG 1991 ist mit „**Tarif**“ überschrieben. Sein mit BGBl. I Nr. 13/2014 geschaffener Abs. 7, der mit BGBl. I Nr. 18/2021 mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2021 textlich unverändert in den Absatz 9 verschoben wurde, lautet:

*„(7) Wird für ein Fahrzeug nach der Lieferung durch den Fahrzeughändler oder der erstmaligen Zulassung beim unmittelbar folgenden umsatzsteuerpflichtigen Rechtsgeschäft über das Kraftfahrzeug die Normverbrauchsabgabe für die Berechnung des Entgelts einbezogen, dann ist **dem Erwerber** des Fahrzeuges ein Betrag von 16,67% der Normverbrauchsabgabe zu vergüten.“*

§ 6 Abs. 7 NoVAG 1991 ist also eine zwingende, nicht antragsbedürftige Tarifbestimmung. Weder aus dem Gesetz noch aus den Materialien geht hervor, dass diese Vergütungen – wie die Vorgänge im Sinne der §§ 12 und 12a NoVAG 1991 (siehe dort) - nur auf Antrag zustehen, vom Finanzamt zu berechnen und jeweils mit getrennten Bescheiden festzusetzen sein sollen. Sie sind – ganz im Gegenteil - grundsätzlich Teil der Selbstberechnung der NoVA durch den Bf. (§ 11 Abs. 1 NoVAG 1991) und bei Unterlassen zwingend von Amtswegen zu berücksichtigen.

Hier sprach das FAG über die Vergütung hinsichtlich des ehemaligen Leihwagens mit der Fahrgestellnummer ***Leihwagen*** im Rahmen des Sammelbescheides vom 18. April 2023 über die „Abweisung von Vergütungsanträgen der Normverbrauchsabgabe Zeitraum: 1/2019 bis 12/2019“ ab. Das ist unzulässig, weshalb der in diesem Sammelbescheid enthaltene selbständige Bescheid (ersatzlos) aufzuheben war.

Da zu diesem Problemkreis **keine höchstgerichtliche Rechtsprechung** existiert, war dazu die ordentliche Revision zuzulassen (siehe unten).

2.2. Vergütung gem. § 12a NoVAG 1991

Höchstgerichtlich ausreichend geklärt ist, dass ein Antrag auf Vergütung gem. § 12a NoVAG 1991 wie auch die Vergütungen gem. § 12 NoVAG 1991 antragsgebundene Akte sind, bei

denen das Finanzamt nur auf und nur im Rahmen des dabei abgesteckten Umfangs tätig werden darf.

Bei einem solchen Antrag handelt es sich – anders als bei der NoVA-Anmeldung (§ 11 Abs. 4 NoVAG 1991) - nicht um eine Abgabenerklärung im Sinn des § 133 Abs. 2 BAO. Über ihn ist jedenfalls und damit nicht nur im Fall einer Abweisung des Antrages mit Bescheid abzusprechen (VwGH 24.1.2017, Ro 2016/16/0001 mit weiteren Nachweisen).

Dabei ist auszusprechen, ob für ein bestimmtes Fahrzeug eine Vergütung zusteht und wie hoch der Vergütungsbetrag ist. Im Fall der teilweisen Zuerkennung einer Vergütung ist also nicht (nur) darüber abzusprechen, welcher Vergütungsteil nicht zusteht, sondern vor allem darüber, welcher zusteht. Das dies bisher unterblieb und nur über den Betrag abgesprochen wurde, dessen Vergütung verweigert wurde, war der im Sammelbescheid vom 18. April 2023 enthaltene Bescheid über die Vergütung hinsichtlich des exportierten Fahrzeuges mit der Fahrgestellnummer ***Exportfahrzeug 2*** entsprechend abzuändern.

Das Bundesfinanzgericht erlaubt sich den Hinweis, dass es nur für die Beurteilung von Bescheiden zuständig ist, die mit einer Beschwerde bekämpft wurden. Vom FAG wurde bislang nur dann über Anträge auf Vergütung iSd §§ 12 bzw. 12a NoVAG 1991 (Vorführcraftfahrzeuge, Exportfahrzeuge) abgesprochen, wenn es die Vergütung (teilweise) verweigerte. Keine eigenen Bescheide existieren zu den Anträgen, bei denen das FAG eine Stattgabe intendiert. Dafür ist das Bundesfinanzgericht deshalb derzeit nicht zuständig.

Dabei geht es zum Zeitraum 1/2019 um 13 Anträge aus der NoVA-Anmeldung vom 5. März 2023, die noch unerledigt sind. Diese beziehen sich auf das Exportfahrzeug iSd § 12a NoVAG 1991 mit der Fahrgestellnummer ***Exportfahrzeug 1*** (Vergütung EUR 181,82) und die folgenden 12 Vorführcraftwagen iSd § 3 Z 3 NoVAG 1991 in Verbindung mit § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 (in der bis 30. Juni 2021 gültigen Fassung):

[...]

2.3. Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, liegt im Allgemeinen dann nicht vor, wenn sich das Verwaltungsgericht in seiner Entscheidung auf einen eindeutigen Gesetzeswortlaut zu stützen vermag (VwGH 16.2.2023, Ra 2020/16/0015 mit weiteren Nachweisen) bzw. die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Zu den in **Punkt I des Spruches** entschiedenen Rechtsfragen fehlt jede höchstgerichtliche Judikatur. Dazu war deshalb eine ordentliche Revision zuzulassen.

Die für **Punkt III des Spruches** relevanten Rechtsfragen wurden bereits durch den Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung geklärt (siehe oben). Sie sind deshalb nicht von grundsätzlicher Bedeutung und eine ordentliche Revision war zu diesem Spruchteil nicht zuzulassen.

Salzburg, am 19. September 2024