

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Ri_1, die beisitzende Richterin Ri_2 und die fachkundigen Laienrichterinnen Ri_3 und Ri_4 in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Hadaier Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, Keplerstraße 1, 4910 Ried im Innkreis, über die Beschwerde vom 13. September 2023 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 24. August 2023 über die Abweisung eines Antrages auf Freigabe einer Fahrzeugidentifikationsnummer in der Genehmigungsdatenbank und über die Beschwerde vom 12. Oktober 2023 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 2. Oktober 2023 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 01/2023 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. Dezember 2024 G zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung eines Antrages auf Freigabe einer Fahrzeugidentifikationsnummer in der Genehmigungsdatenbank wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Beschwerde gegen den Bescheid des ***FA*** vom 2.10.2023 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 01/2023 wird als unbegründet abgewiesen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin beantragte am 21.6.2023 „die Freigabe einer FIN“ mittels des Formulars NOV4 und begründete dies wie folgt: „Das Fahrzeug wird vorübergehend für die

[Beschwerdeführerin] angemeldet.“ Mit Bescheid vom 24.8.2023 wies das Finanzamt den Antrag der Beschwerdeführerin auf „*Freigabe einer Fahrzeugidentifikationsnummer ... in der Genehmigungsdatenbank ... der [Beschwerdeführerin] vom 21.6.2023 ... betreffend FIN_1 (Bugatti Chiron Pur Sport)*“ ab. Begründend führte das Finanzamt aus, die Beschwerdeführerin habe auf eine vorübergehende Anmeldung bzw. eine Verwendung des Fahrzeuges als Vorführfahrzeug hingewiesen. Die Beschwerdeführerin sei kein befugter Fahrzeughändler. Sie habe bei der Anschaffung des Fahrzeuges den NoVA-Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbes erfüllt. Eine **Freischaltung** könne erst erfolgen, wenn die Normverbrauchsabgabe entrichtet worden sei.

In ihrer Beschwerde vom 13.9.2023 beantragte die Beschwerdeführerin, dem Antrag auf Freigabe der Fahrzeugidentifikationsnummer für das Fahrzeug Bugatti Chiron Pur Sport mit der FIN_1 stattzugeben und von der Vorschreibung von Normverbrauchsabgabe abzusehen. Beantragt werde, „*das[] besagte Fahrzeug als Vorführfahrzeug im Sinne des § 3 Abs. 1 NoVAG zu behandeln. Für den Fall, dass das besagte Fahrzeug nicht als Vorführfahrzeug im Sinne des § 3 Abs. 1 NoVAG zu behandeln wäre, beantrage ich ... für dieses Fahrzeug eine Tageszulassung im Sinne des § 3 NoVAG*“. Im Zeitpunkt der Antragstellung habe sie ihren Sitz in der Gemeinde ö_Ort_2 gehabt. In ö_Ort_2 habe keine Infrastruktur zum Lagern von Fahrzeugen bestanden. Das Fahrzeug werde Kunden nur nach Terminvereinbarung vorgeführt und präsentiert. Über das Fahrzeug werde von ö_Ort_2 aus verfügt. Es sei beabsichtigt, das Fahrzeug für Vorführzwecke zu verwenden. Das im Kaufvertrag vereinbarte Vorkaufsrecht für 24 Monate der Firma Bugatti für das Fahrzeug hindere die Beschwerdeführerin nicht daran, das Fahrzeug zu verkaufen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.5.2024 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und führte begründend aus, dass das Fahrzeug an den Firmenstandort in ö_Ort_1 und nicht nach ö_Ort_2 geliefert worden sei. Die für die Erteilung einer Tageszulassung erforderlichen Nachweise seien von der Beschwerdeführerin nicht erbracht worden. Auch sei die Beschwerdeführerin kein befugter Fahrzeughändler. Das Handelsgewerbe sei erst im Juni 2023 angemeldet worden. Das Fahrzeug sei ursprünglich von X bestellt worden, zumal die Beschwerdeführerin noch nicht existiert habe. Weder seien Verkaufsbemühungen noch ein tatsächlicher Verkauf aktenkundig. Die Beschwerdeführerin beantragte am 28.5.2024 die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Mit Bescheid vom 2.10.2023 setzte das Finanzamt die **Normverbrauchsabgabe** für das Fahrzeug Bugatti Chiron Pur Sport für den Zeitraum 01/2023 mit EUR 2.264.290,00 fest. Das Fahrzeug sei laut Eingangsrechnung vom 23.1.2023 von der B (Frankreich) für EUR 3.195.000,00 netto erworben worden und sei seit der Anschaffung in ö_Ort_1 geparkt. Die Beschwerdeführerin trete nach außen nicht als Fahrzeughändlerin auf und sei keine befugte Fahrzeughändlerin.

In ihrer Beschwerde vom 12.10.2023 beantragte die Beschwerdeführerin, „*die NOVA 1/2023 mit EUR 0,00 festzusetzen und den NoVA Bescheid 01/2023 vollinhaltlich aufzuheben*“. Das Fahrzeug sei als Vorführfahrzeug gekauft worden. Die Beschwerdeführerin habe im Jänner 2023 nicht die Verfügungsmacht über das Fahrzeug erlangt, sondern erst im Mai 2023. Sie habe ab 24.4.2023 über eine gültige Gewerbeberechtigung verfügt und sei befugte Fahrzeughändlerin. Das Fahrzeug sei von vornherein „*als Vorführfahrzeug bzw. für eine Tageszulassung im Sinne des § 3 NovaG bestimmt*“ gewesen. Da es sich um ein Luxusfahrzeug handle, seien für die Beurteilung, ob ein Vorführfahrzeug vorliegt, andere Maßstäbe anzusetzen als für handelsübliche Fahrzeuge. Das Fahrzeug sei buchhalterisch als Handelsware behandelt worden. Eine Verbringung an den Firmensitz in ö_Ort_2 sei noch nicht erfolgt, da die gesicherte Unterbringung dort noch nicht gewährleistet sei.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.5.2024 ab und führte aus, das Fahrzeug sei im Jahr 2020 von X bei der Firma Bugatti in Frankreich auf seinen Namen bestellt worden. Bei der Betriebseröffnung der Beschwerdeführerin im März 2022 sei im Fragebogen als Geschäftszweig der ***Bf1*** der Kauf, Verkauf und Entwicklung von Immobilienprojekten angegeben worden. Die Auslieferung des Fahrzeuges sei im Jänner 2023 per Lkw erfolgt. Das Fahrzeug sei seit der Anschaffung in ö_Ort_1 geparkt. Im Juni 2023 sei von der Beschwerdeführerin das Handelsgewerbe angemeldet worden und habe sie zwei weitere Fahrzeuge der Marke Aston Martin erworben. Die Beschwerdeführerin trete laut Internetrecherche nicht als Fahrzeughändlerin auf, sie sei kein befugter Fahrzeughändler. Laut Kaufvertrag habe sich die Firma Bugatti vertraglich ein Vorkaufsrecht für 24 Monate einräumen lassen. Die Beschwerdebehauptung, das Fahrzeug sei erst im Mai 2023 nach Österreich gelangt, sei von der Beschwerdeführerin nicht bewiesen worden.

Die Beschwerdeführerin beantragte am 27.5.2024 die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Das Finanzamt legte beide Beschwerden am 25.6.2024 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte deren Abweisung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine seit 24.3.2022 im Firmenbuch zu FN eingetragene GmbH, deren Geschäftszweig „*Kauf, Verkauf und Entwicklung von Immobilienprojekten*“ lautet. Der Firmensitz befand sich bis 20.4.2023 in ö_Adresse_1. Seit 20.4.2023 ist der Firmensitz in ö_Adresse_2. Gesellschafter der Beschwerdeführerin sind mit einer Stammeinlage von jeweils EUR 17.500,00 die X GmbH und die Y GmbH. Alleiniger Gesellschafter der X GmbH ist X. Dieser war seit der Gründung und bis zum 23.6.2023 alleiniger Geschäftsführer der

Beschwerdeführerin. Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Y GmbH ist Y. Seit 7.6.2023 ist Z, Geschäftsführer der Beschwerdeführerin.

Die Beschwerdeführerin ist seit 23.6.2023 Inhaberin einer Gewerbeberechtigung „*Handelsgewerbe mit Ausnahme der reglementierten Handelsgewerbe und Handelsagent*“ am Standort ö_Adresse_2. Dies ergibt sich dem Firmenbuch und dem Gewerbeinformationssystem Austria (GISA).

X schloss am 21.6.2020 mit der B S.A.S. (Frankreich) einen Kaufvertrag über einen Bugatti Chiron Pur Sport (vgl. den vorliegenden Kaufvertrag – Aktenstück 17).

Die Beschwerdeführerin erwarb im Jänner 2023 das Fahrzeug Bugatti Chiron Pur Sport mit der Fahrzeugidentifikationsnummer FIN_1 um den Gesamtpreis von EUR 3.195.000,00 von der B S.A.S. f_Ort (Frankreich) (vgl. die Rechnung vom 23.1.2023 – Aktenstück 14).

Das Fahrzeug wurde am 24.1.2023 von der D GmbH (Deutschland) auf Namen und Rechnung der Beschwerdeführerin entgegengenommen (vgl. die bei den Verwaltungsakten befindliche Bestätigung vom 24.1.2023 über das Gelangen des Gegenstandes einer innergemeinschaftlichen Lieferung in einen anderen EU-Mitgliedstaat – Gelangensbestätigung). Nicht erwiesen ist, dass die Beschwerdeführerin die Verfügungsmacht über das Fahrzeug erst zu einem späteren (von der Beschwerdeführerin im übrigen nicht genannten) Zeitpunkt erlangt hätte.

Das Fahrzeug wurde nach der Anschaffung in einem Schauraum in ö_Ort_1 ab- bzw. ausgestellt.

Die Beschwerdeführerin erklärte in der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2023 die Erwerbssteuer und machte den Vorsteuerabzug für den Erwerb des Fahrzeuges geltend (vgl. den bei den Verwaltungsakten befindlichen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2023 vom 2.10.2023).

Nicht erwiesen ist, dass die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt des Erwerbs des Fahrzeuges ein befugter Fahrzeughändler war.

Nicht erwiesen ist, dass das Fahrzeug tatsächlich für Vorführzwecke verwendet wurde.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen zum Sachverhalt ergeben sich einerseits zweifelsfrei aus den von den Parteien beigebrachten Beweismitteln sowie aus der Einsichtnahme in das

Firmenbuch, das Gewerbeinformationssystem Austria und das Abgabeninformationssystem der österreichischen Finanzverwaltung. Andererseits gründen sie auf die nachfolgend dargestellte Beweiswürdigung.

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde tritt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter anderem dann in den Hintergrund, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen oder deren Vorliegen behauptet wird (*Ritz/Koran*, BAO, 7.A., Rz 10 ff zu § 115 BAO mit Judikaturhinweisen). Vor diesem Hintergrund trifft die Beschwerdeführerin im Rahmen der Sachverhaltsermittlung eine erhöhte Mitwirkungspflicht und die Obliegenheit zur Vorsorge für und Beschaffung von Beweismitteln. Als Beweismittel kommt dabei alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach der Lage des Falles zweckdienlich ist (§ 166 BAO).

Die Beschwerdeführerin bestritt, dass der im Gewerbeinformationssystem angeführte 23.6.2023 korrekt sei. Ein in der mündlichen Verhandlung vorgelegtes Formular „*Gewerbeanmeldung - Eingangsbestätigung*“, welches mit 21.4.2023 datiert und auf dem als Datum des Entstehens der Gewerbeberechtigung der 24.4.2023 vermerkt ist, ist diesbezüglich kein schlüssiges Beweismittel, zumal auf diesem Formular folgender Hinweis zu finden ist: *„Ihre Gewerbeanmeldung wird bei Vorliegen aller Voraussetzungen mit dem Tag des Einlangens (inklusive der erforderlichen Unterlagen) bei der Behörde wirksam...“*. Nicht nachgewiesen hat die Beschwerdeführerin, dass sie tatsächlich alle Voraussetzungen erfüllt bzw. alle erforderlichen Unterlagen vorgelegt hätte. In der mündlichen Verhandlung gab die Beschwerdeführerin über Vorhalt eines Aktenvermerks eines Organs der Abgabenbehörde (Aktenstück 35: *„Laut GISA-Auszug entstand die Gewerbeberechtigung für Handelsgewerbe ... nicht wie beantragt mit 24.4.2023, sondern erst mit 23.6.2023 ... Laut Auskunft der BH ö_Ort_3 vom 2.11.2023 wurde aufgrund eines Gewerbeausschlussgrundes einer maßgeblich beteiligten Person die Gewerbeanmeldung erst mit 23.6.2023 wirksam.“*) keine Stellungnahme ab. Vor dem Hintergrund, dass X zum 23.6.2023 als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin abberufen und Z ab diesem Zeitpunkt als alleiniger Geschäftsführer bestellt wurde, liegt der Schluss nahe, dass gerade nicht alle Voraussetzungen für ein Wirksamwerden der Gewerbeberechtigung zum von der Beschwerdeführerin gewünschten Termin (24.4.2023) vorgelegen haben. Insgesamt kam der Senat zur Überzeugung, dass die Beschwerdeführerin ab dem 23.6.2023 über eine Gewerbeberechtigung für das Handelsgewerbe verfügt hat.

Erörtert wurde in der mündlichen Verhandlung, dass die Beschwerdeführerin seit ihrer Gründung nicht über Verkaufs- oder Schauräumlichkeiten für den Fahrzeughandel verfügt hat. Die Beschwerdeführerin brachte dazu vor, dass Luxusfahrzeuge üblicherweise nicht in Verkaufsräumlichkeiten präsentiert würden, sondern nur im persönlichen oder telefonischen Kontakt. Solche persönlichen Kontakte würden in *„gewissen Logen in der Allianz Arena in München“* oder in einer der Beschwerdeführerin gehörenden luxuriösen Wohnung am Wörthersee stattfinden. Beweismittel für tatsächlich stattgefundene Kontakte wurden weder

angeboten noch vorgelegt. Über Frage in der mündlichen Verhandlung, wie ein potentieller Kaufinteressent überhaupt in Kontakt mit der Beschwerdeführerin kommen kann, antwortete der Vertreter der Beschwerdeführerin wörtlich: „*Das geht nur, wenn Sie jemanden kennen, der jemanden kennt...*“.

In diesem Zusammenhang ist es zumindest als ungewöhnliche Geschäftsgebarung anzusehen, dass das Fahrzeug nach der Lieferung im frei zugänglichen Schauraum eines fremden Unternehmers (nach Angaben der Beschwerdeführerin: „*Firma Kfz A*“) aus- bzw. abgestellt wurde. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin gab in der mündlichen Verhandlung an, eine ihm gehörende Firma Z GmbH habe den Schauraum gemietet. Auf der Homepage dieser Firma (www) sei das verfahrensgegenständliche Fahrzeug zu Werbezwecken abgebildet. Er lehnte ab, allfällige Verbindungen zwischen dieser Firma und der Beschwerdeführerin zu erläutern. Weder wurden allenfalls bestehende Vereinbarungen erläutert noch wurden bezughabende Beweismittel vorgelegt.

Die Beschwerdeführerin hat keinen Händlervertrag mit Bugatti oder einem anderen Fahrzeughersteller, was sie in der mündlichen Verhandlung bestätigt hat. Sie unterhält keinerlei Außenauftritt, wie er nach der Verkehrsauffassung bei durchschnittlichen Fahrzeughändlern üblich ist. Weder hat sie einen Internetauftritt noch tätigt sie Werbemaßnahmen.

Über Frage in der mündlichen Verhandlung, aus welchen Gründen ein potentieller Kunde bei der Beschwerdeführerin und nicht bei einem offiziellen Händler ein Luxusfahrzeug kaufen sollte, gab der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin an, dass alle offiziellen Händler einen fixen Kundenstock hätten und Außenstehenden dort kein Zugang gewährt würde.

Über Vorhalt in der mündlichen Verhandlung, dass der Kaufvertrag über das Fahrzeug im Jahr 2020 von X abgeschlossen worden war, die Lieferung und Rechnungsstellung im Jahr 2023 aber an die Beschwerdeführerin erfolgt sind, gab die Beschwerdeführerin keine Stellungnahme ab. So wurde weder dargelegt, durch welche rechtlichen Schritte dieser augenscheinliche Eintritt in den Kaufvertrag bewirkt wurde, noch wurden bezughabende Beweismittel vorgelegt.

Über Vorhalt des Inhaltes der Gelangensbestätigung vom 24.1.2023 über die Lieferung des Fahrzeuges bestritt die Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung deren Richtigkeit, ohne dazu ein schlüssiges Vorbringen zu erstatten oder Beweismittel vorzulegen, welche Zweifel am Inhalt aufkommen hätten lassen. Im Kaufvertrag über das Fahrzeug ist unter Punkt 6 „*Delivery*“ als Lieferkondition EXW vereinbart (Aktenstück 17, Punkt 6, vorletzter Absatz: „*Delivery will be at the Seller's factory (ex works, EXW) in f_Ort France.*“). Die Lieferkondition EXW – ex works – bedeutet, dass der Verkäufer die Ware an einem bestimmten Ort (hier: f_Ort, Frankreich) zur Abholung zur Verfügung stellt und dort der Gefahrenübergang stattfindet (vgl. Information zu den vom International Chamber of Commerce

herausgegebenen Incoterms 2020 <https://www.wko.at/aussenwirtschaft/exw-2020> Abfragedatum 19.12.2024).

Die in der mündlichen Verhandlung vorgelegte Kopie eines mit „*Pre Delivery Inspection*“ überschriebenen, mit 25.1.2023 datierten Formulars ist kein tauglicher Beweis für das Vorbringen, die Beschwerdeführerin habe im Jänner 2023 die Annahme des Fahrzeuges verweigert und sei ihr das Fahrzeug erst Monate später übergeben worden. Es findet sich auf dieser Kopie unter anderem der Vermerk „*car goes back to factory on 25.02.23 for ... [unleserlich]*“. Dieser Umstand belegt nicht, dass die Beschwerdeführerin erst nach Ablauf des Jänners 2023 die Verfügungsmacht über das Fahrzeug erlangt hätte. Die Beschwerdeführerin hat keine konkreten Angaben dazu gemacht, wann und wie ihr das Fahrzeug zu einem späteren Zeitpunkt übergeben worden wäre. Bezugshabende Beweismittel wurden nicht vorgelegt. In der mündlichen Verhandlung gestand die Beschwerdeführerin zu, dass sie die Verfügungsmacht über das Fahrzeug bei der Lieferung am 24.1.2023 insofern ausgeübt hat, als sie zugestimmt hat, dass das Fahrzeug zur Mängelbehebung zurück ins Werk geschickt wurde.

Das Beschwerdevorbringen dahin, dass das Fahrzeug für Vorführzwecke angeschafft worden sei, wurde während des gesamten Verfahrens nicht belegt. Die Beschwerdeführerin erklärte in der mündlichen Verhandlung, dass das Fahrzeug tatsächlich zu Vorführzwecken in Deutschland verwendet worden sei. Sie hat dieses Vorbringen weder näher ausgeführt – etwa hinsichtlich Ort, Zeit, Art oder Adressaten der Vorführung – noch durch Beweismittel belegt. In diesem Zusammenhang hätte die Beschwerdeführerin auch angesichts des behaupteten Sachverhaltes mit Auslandsbezug eine erhöhte Mitwirkungspflicht und Obliegenheit zur Beweisvorsorge getroffen.

In der mündlichen Verhandlung wurde erstmals vorgebracht, dass es im Luxussegment nicht darauf ankomme, potentiellen Kunden ein bestimmtes Modell einer bestimmten Automarke mit dem Ziel vorzuführen, mehrere Stück dieses Modells dieser Automarke zu verkaufen. Relevant sei vielmehr, potentiellen Kunden gegenüber zu zeigen, dass man als Händler überhaupt imstande sei, Luxusautos („*Hypercars*“) welcher Marke auch immer zu beschaffen bzw. anzubieten.

Über Vorhalt des Inhaltes des Punktes 8 im Kaufvertrag über das Fahrzeug lehnte es die Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung ab zu erläutern, ob dieses Vorkaufsrecht der B.S.A.S. nicht die Marktfähigkeit des Fahrzeuges einschränkt.

8. Seller's Right of First Refusal

The Buyer acknowledges that the Seller has agreed to sell the Ordered Vehicle to the Buyer only following the approval as an appropriate owner of a BUGATTI automobile, in accordance with compliance standards set by the Seller. In order for the Seller to preserve its reputation and integrity, the Seller has a substantial interest in the Ordered Vehicle continuing to be owned only by a person who meets such standards. Accordingly, the Buyer grants the Seller a preemption right for a period of twentyfour (24) months from delivery of the Ordered Vehicle. The Buyer informs the Seller of his intention to sell the Ordered Vehicle to a third party in writing at least fourteen (14) days before the sale containing all sales conditions (in particular the price). The Seller will then have the option to buy, within a period of 14 days from receipt of the information, under the conditions of the sale planned with the third party. If the Seller does not make use of his preemption right by informing the Buyer of this within this period of fourteen (14) days, the Buyer will be free to sell the Ordered Vehicle under the conditions of the sales contract concluded with the third party.

In der mündlichen Verhandlung wurde erstmals vorgebracht, dass das Fahrzeug zwischenzeitlich verkauft worden sei. Vorgelegt wurde dazu die Kopie einer Rechnung an die „Firma D GmbH“ vom 2.10.2024. Bei dieser Firma handelt es sich um einen „Bugatti Official Partner“, also um einen vom Hersteller anerkannten Händler der Marke. Weitere Beweismittel zum behaupteten Verkauf oder der tatsächlichen Lieferung wurden nicht vorgelegt. Über Frage, wie beim behaupteten Verkauf mit dem Vorkaufsrecht der B S.A.S. laut Kaufvertrag verfahren wurde, wurde kein schlüssiges Vorbringen erstattet („man ist in telefonischem Kontakt gestanden...“).

Über Frage nach der tatsächlichen Handelstätigkeit wurden in der mündlichen Verhandlung die nachfolgend dargestellten Ein- und Verkaufsrechnungen über Fahrzeuge vorgelegt.

Mit Anzahlungsrechnung der B S.A.S. vom 13.11.2023 fakturierte diese „1 PC second deposit Bugatti W16 Mistral“ in Höhe von EUR 1.500.000,00 an die Beschwerdeführerin.

Mit zwei wortgleichen Schriftstücken „Kauferklärung Aston Martin Valhalla“ jeweils vom 22.3.2022 fakturierte die D_2 GmbH GmbH in d_Ort jeweils ein „Deposit“ von EUR 175.000,00. Eines der Dokumente ist an die Beschwerdeführerin und X, das andere an die Beschwerdeführerin und F adressiert. Der Text lautet: „Kauferklärung Aston Martin Valhalla – Hiermit bestelle ich, X (F), bei D_2 GmbH GmbH ... einen neuen Aston Martin Valhalla. Preis ab ca 700.000,00 Euro. Produktion ab ca. Q4/2023. Die finale Fahrzeugkonfiguration und Lieferzeit erfolgt mit Freigabe des Bestellprozesses durch den Hersteller. Erst dann wird der genaue Fahrzeugpreis benannt und ein verbindlicher Kaufvertrag erstellt. Mit Unterschrift dieser Kauferklärung wird das erste Deposit in Höhe von 175.000,- Euro fällig...“. Beweismittel über den tatsächlichen Abschluss von Kaufverträgen für die angesprochenen Fahrzeuge wurden nicht vorgelegt.

Über Frage in der mündlichen Verhandlung, wer F sei, antwortete der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, dass es sich um „einen Freund von uns“ handle.

Mit Rechnung vom 8.9.2023 fakturierte die S GmbH in ö_Ort_4 ein „KFZ Lamborghini Aventador Ultimae“ um EUR 590.000,00“ an die Beschwerdeführerin. Beweismittel für die Lieferung oder einen Weiterverkauf wurden nicht vorgelegt.

Mit Rechnung vom 6.5.2024 fakturierte C, d_Ort_2 (Deutschland), „2x Ferrari SP3 Anzahlung...“ in Höhe von EUR 300.000,00. Ebenfalls vorgelegt wurde ein mit 8.5.2024 datierter Kaufvertrag über zwei Stück Ferrari Daytona SP3.

Insgesamt ergibt sich aus den vorgelegten Beweismitteln (Rechnungskopien), dass der Beschwerdeführerin seit ihrer Gründung Anzahlungen für einen Bugatti W16 Mistral, zwei Aston Martin Valhalla und zwei Ferrari Daytona SP3 fakturiert wurden. Der Beschwerdeführerin wurde weiter der Ankauf eines Lamborghini Aventador fakturiert.

Über Frage in der mündlichen Verhandlung, woher die finanziellen Mittel für Anzahlungen und Rechnungsbeträge für Luxusfahrzeug stammen, verwies die Beschwerdeführerin auf nicht näher genannte Investoren.

Nachweise für getätigte Verkäufe hat die Beschwerdeführerin – abgesehen von einer Verkaufsrechnung für einen Rolls Royce Wraith und der Verkaufsrechnung für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug – nicht vorgelegt. Über Frage, welche Fahrzeuge sich aktuell im Besitz der Beschwerdeführerin befinden, gab der Geschäftsführer in der mündlichen Verhandlung an, dass dies (nur) ein Rolls Royce Wraith sei, der bei einem potentiellen Kunden in ö_Ort_5 stehe, welcher damit Probefahrten durchführe. Dieses Vorbringen steht in Widerspruch zu zwei von der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Rechnungen. Mit Einkaufsrechnung vom 26.3.2024 wird von der L GmbH ein Rolls Royce Wraith, Baujahr 08/2016, mit der Fahrgestellnummer FIN_2 um EUR 328.000,00 an die Beschwerdeführerin fakturiert. Mit Verkaufsrechnung vom 9.8.2024 wird ein Rolls Royce Wraith, Baujahr 08/2016, mit der Fahrgestellnummer FIN_2 um EUR 328.000,00 an die N GmbH fakturiert.

Insgesamt ist der Senat in Würdigung des Beschwerdevorbringens und im Besonderen der vorliegenden Beweismittel zur Überzeugung gelangt, dass die Betätigung der Beschwerdeführerin im Bereich des Handels mit Fahrzeugen weder nach formalen noch nach inhaltlichen Kriterien jenen Voraussetzungen genügt, die Lehre und Rechtsprechung mit dem Begriff des (befugten) Fahrzeughändlers im Sinn des NoVAG 1991 verbinden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Freischaltung - Abweisung)

§ 30a Abs. 9a KFG 1967 lautet: *„Zum Zwecke der steuerlichen Erfassung der Fahrzeuge und Sicherstellung der Einhebung der allenfalls durch die Zulassung anfallenden Steuern und Abgaben können der Bundesminister für Finanzen und die Finanzbehörden verfügen, dass die Genehmigungsdaten oder Typendaten bestimmter Fahrzeuge oder Fahrzeugkategorien in der Genehmigungsdatenbank mit einer diesbezüglichen Zulassungssperre zu versehen sind. Diese Zulassungssperren können für einzelne Fahrzeuge oder bestimmte Fahrzeugkategorien vom Bundesminister für Finanzen oder den Finanzbehörden wieder aufgehoben werden.“*

Nach § 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Versehen der Genehmigungsdaten oder Typendaten bestimmter Fahrzeuge oder Fahrzeugkategorien mit einer Zulassungssperre in der Genehmigungsdatenbank (BGBl II 406/2008) sind Fahrzeuge unter anderem bei der Übertragung der Genehmigungsdaten oder der Typendaten im Falle eines Eigenimportes oder Händler-Eigenimportes von Kraftfahrzeugen mit einer Zulassungssperre zu versehen. Eine Freischaltung einer vorgenommenen Zulassungssperre eines Kraftfahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank kann nur durch die zuständige Finanzbehörde erfolgen (§ 8 dieser Verordnung).

§ 13 NoVAG 1991 lautet:

„(1) Bei der Zulassung zum Verkehr im Inland hat die Zulassungsstelle zu überprüfen, ob gegen die Zulassung steuerliche Bedenken bestehen. Liegen derartige steuerliche Bedenken vor, so hat der Zulassungswerber nachzuweisen, dass die Normverbrauchsabgabe entrichtet worden ist und keine Vergütung gemäß § 12 oder § 12a stattgefunden hat.

(2) Kann der Zulassungswerber die steuerlichen Bedenken nicht ausräumen, so hat er den Betrag in Höhe der voraussichtlichen Normverbrauchsabgabe zu entrichten. Wird das Fahrzeug nicht im Inland zum Verkehr zugelassen, so ist die entrichtete Normverbrauchsabgabe zu erstatten. Ist der Vorgang gemäß § 3 Abs. 4 Z 3 befreit, darf eine Zulassung nur dann vorgenommen werden, wenn eine Bescheinigung des Bundesministeriums für europäische und internationale Angelegenheiten vorliegt, dass das Kraftfahrzeug von der Normverbrauchsabgabe befreit ist.

*(3) Das ***FA*** ist berechtigt zu überprüfen, ob für im Inland nicht zugelassene Kraftfahrzeuge die Steuerpflicht gemäß § 1 Z 3 entstanden ist. Soweit Organe des Zollamts Österreich oder des Amts für Betrugsbekämpfung Maßnahmen im Sinne dieses Absatzes setzen, ist ihr Handeln dem ***FA*** zuzurechnen.“*

Das Finanzamt ist zufolge dieser Norm dann zur Aufhebung der Zulassungssperre („Freischaltung“) gehalten, wenn der Zulassungswerber nachweist, dass kein Grund zu steuerlichen Bedenken besteht (Haller, NoVAG, 2.A., Rz 15 zu § 13).

Die vom Bundesminister für Finanzen oder den Finanzbehörden zu verfügenden Sperren bzw. deren Aufhebung in der Genehmigungsdatenbank stellen sich nach der Konzeption des Gesetz- bzw. Verordnungsgebers als Maßnahmen zur Sicherung der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe dar. Damit dienen sie – ähnlich wie die Unbedenklichkeitsbescheinigung (§ 160 BAO) oder die Sicherstellung von Abgabenansprüchen (§ 232 BAO) der Sicherung von Abgabenansprüchen (vgl. UFS 21.6.2010, RV/0022-S/10 mit Darstellung der Rechtsentwicklung und der Lehre). Nach herrschender Lehre zur Unbedenklichkeitsbescheinigung hat über die Weigerung der Abgabenbehörde, eine solche auszustellen, aus Rechtsschutzerwägungen ein Bescheid zu ergehen (Ritz/Koran, BAO, 7.A., Rz

8 zu § 160 mwN). Nichts anderes kann für die Weigerung der Abgabenbehörde gelten, eine bestehende Zulassungssperre in der Genehmigungsdatenbank aufzuheben („*Freischaltung*“).

Da die Beschwerdeführerin weder die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug entrichtet hat noch einen Betrag in Höhe der voraussichtlichen Normverbrauchsabgabe entrichtet hat und das Finanzamt Zweifel am Vorliegen des Befreiungstatbestandes des § 3 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 hatte, hat es rechtsrichtig das darauf gerichtete Anbringen der Beschwerdeführerin mit Bescheid abgewiesen.

Das Beschwerdevorbringen dahin, das Finanzamt habe diverse Anspruchsvoraussetzungen für Befreiungstatbestände des NoVAG 1991 zu Unrecht nicht als erfüllt angesehen, ist nicht geeignet, die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Nur im Verfahren zur Abgabenfestsetzung (hier: der Normverbrauchsabgabe) kann eine abschließende Entscheidung darüber getroffen werden, ob diese Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind oder nicht.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Normverbrauchsabgabe - Abweisung)

Der Normverbrauchsabgabe unterliegt unter anderem der innergemeinschaftliche Erwerb (Art. 1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung (§ 1 Z 2 NoVAG 1991). Ob ein innergemeinschaftlicher Erwerb verwirklicht wurde, ist nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes zu beurteilen. Demnach liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb vor, wenn ein Kraftfahrzeug bei der Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt, der Abnehmer Unternehmer ist und die Lieferung durch einen Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt ausgeführt wird (Art. 1 Abs. 2 UStG 1994). Die Beschwerdeführerin ist Unternehmerin, sie hat das Fahrzeug von einem Unternehmer erworben und die Lieferung wurde im Rahmen von dessen Unternehmen gegen Entgelt ausgeführt. Die Beschwerdeführerin hat zweifelsfrei den Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs dem Grunde nach im Jänner 2023 erfüllt.

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb ist dann nicht steuerbar, wenn er durch einen befugten Fahrzeughändler zur Weiterlieferung erfolgt. Bei der Beurteilung, ob der Erwerb durch einen befugten Fahrzeughändler verwirklicht wurde, ist auf die entsprechende gewerberechtliche Genehmigung abzustellen (*Haller*, NoVAG, 2.A., Rz 44 zu § 1). Die Beschwerdeführerin hat das Gewerbe „*Handelsgewerbe mit Ausnahme der reglementierten Handelsgewerbe und Handelsagent*“ am 23.6.2023 und damit fünf Monate nach der Lieferung des Fahrzeuges (und drei Jahre nach Zustandekommen des Kaufvertrages) angemeldet. Schon aus diesem Grund kann die Beschwerdeführerin nicht als befugter Fahrzeughändler im Sinn des § 1 Z 2 NoVAG 1991 angesehen werden.

Daneben ist bei der Beurteilung nach Auffassung des erkennenden Senates auch die tatsächliche Betätigung und der tatsächliche Außenauftritt der Beschwerdeführerin zu berücksichtigen. Insgesamt konnte nicht festgestellt werden, dass die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der Lieferung des Fahrzeuges tatsächlich Handel mit Fahrzeugen betrieben hat (vgl. zu einer ähnlichen Sachverhaltskonstellation BFG 1.7.2020, RV/7103967/2018).

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 sind Vorführkraftfahrzeuge von Fahrzeughändlern sowie Kraftfahrzeuge, die auf den Fahrzeughändler zugelassen und nicht auf öffentlichen Straße verwendet werden (sogenannte „*Tageszulassung*“), wenn die Zulassung nicht länger als drei Monate dauert.

Für die Anerkennung als Vorführkraftfahrzeug verlangen Lehre und Rechtsprechung, dass das Fahrzeug zu Vorführzwecken vor möglichen Abnehmern tatsächlich genutzt wird und dass ein Zusammenhang mit einer beabsichtigten Weiterveräußerung noch erkennbar ist (*Haller*, NoVAG, 2.A., Rz 17 zu § 3 mwN; VwGH 31.3.1995, 93/17/0393). Die bestimmungsgemäße Verwendung eines solchen Fahrzeuges muss darin liegen, möglichen Abnehmern vorgeführt zu werden, damit sich diese anhand des Fahrzeugs über die Eigenschaften eines Modells informieren können. Weitere Voraussetzung ist die Bestimmung zum alsbaldigen Verkauf (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0095; BFG 9.7.2020, RV/5100195/2013). Fahrzeuge, die zunächst im Unternehmen verwendet werden und nach einiger Zeit verkauft werden, sind keine Vorführfahrzeuge (*Ruppe/Achatz*, UStG, 6.A., Rz 200 zu § 12).

Weder hat die Beschwerdeführerin eine tatsächliche Nutzung zu Vorführzwecken konkret behauptet noch hat sie diesbezügliche Nachweise erbracht. Auch die in der mündlichen Verhandlung erstmals ins Treffen geführte Vorführung des Fahrzeuges zum Zwecke der Darstellung, dass die Beschwerdeführerin Teilnehmerin an einem nicht näher beschriebenen Markt für Luxusfahrzeuge wäre, wurde nicht belegt und erfüllt keinesfalls die von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Kriterien für die Anerkennung als Vorführfahrzeug. An dieser Beurteilung kann auch der – in der mündlichen Verhandlung erstmals behauptete – Verkauf des Fahrzeuges nichts ändern, zumal die vorgelegte Verkaufsrechnung an einen Bugatti-Vertragshändler in Deutschland adressiert ist. Es widerspricht jeder Logik, dass ein als Fahrzeughändler auftretender Rechtsträger einen Vertragshändler der Marke von den Vorzügen des – im übrigen unter dessen Mitwirkung erworbenen – Fahrzeuges überzeugen müsste.

Die Gewährung einer Tageszulassung für das Fahrzeug kommt schon mangels der Händlereigenschaft im Sinn des NoVAG 1991 der Beschwerdeführerin nicht in Betracht. Daneben hat die Beschwerdeführerin nicht einmal behauptet, dass mit der angestrebten Tageszulassung jene Interessen verfolgt würden, die nach der Verkehrsauffassung mit dem Begriff „*Tageszulassung*“ verbunden werden (Rabattgewährung an Endkunden, Wirksamkeit

für Zulassungs- oder Importstatistiken – vgl. <https://de.wikipedia.org/wiki/Tageszulassung>, Abfragedatum 19.12.2024).

Weder die Bemessungsgrundlage noch die Höhe der festgesetzten Abgabe waren zwischen den Parteien strittig. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Revisionszulässigkeit)

Die Revision ist nicht zulässig, da ausschließlich – nicht revisible – Fragen der Beweiswürdigung zu beurteilen waren. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen.

Innsbruck, am 19. Dezember 2024