

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch TPA Holding Steuerberatung GmbH, Wiedner Gürtel 13 Turm 24, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 16. Juni 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 9. Mai 2016 betreffend Normverbrauchsabgabe für 1/2016 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der festgesetzten Steuer ist dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und ist Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Einleitung:

Im gegenständlichen Verfahren ist strittig, ob die Bf. als Kfz-Händlerin zu Recht Anspruchsberechtigte für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gem. § 6 Z 7 NoVAG 1991 idgF. und somit Erwerberin iSd. leg. cit. ist.

II. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 25.02.2016 stellte die Bf., eine GmbH und befugte Kfz-Händlerin, den Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe für das Jahr 2016 gem. § 6 Z 7 NoVAG 1991 betreffend das Kfz mit der Fahrgestellnummer ***1*** in der Höhe von € 921,47.

Mit Bescheid vom 09.05.2016 wies das Finanzamt den Antrag ab und begründete wie folgt: „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 gem. § 6 Z 7 NoVAG dem Erwerber des Fahrzeuges ein Betrag von 16,67% der Normverbrauchsabgabe zu vergüten. Die Vergütung steht somit demjenigen zu der einen Nova-Tatbestand verwirklicht hat. Im vorliegenden Fall steht die Vergütung gem. § 6 Z 7 nicht zu, da lt. den ha. Erhebungen der Nova-Tatbestand für das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer ***1*** nicht durch Sie ausgelöst wurde. Vielmehr war das Fahrzeug bereits vor Ihrem Ankauf erstmalig zugelassen.“

Mit Beschwerde vom 16.06.2016 beantragte die Bf. die Aufhebung des Bescheides und die Zuerkennung der beantragten Vergütung. Sie begründete wie folgt: „Mit dem Bescheid vom 09.05.2016 eingelangt am 17.5.2016 wurde der Antrag auf Vergütung gemäß § 6 Z 7 NoVAG betreffend das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer ***1*** in der Höhe von €921,47 abgewiesen, Namens und auftrage unserer Mandantin legen wir gegen diesen Bescheid binnen offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde ein und stellen den Antrag, den Bescheid ersatzlos aufzuheben und die NoVA-Vergütung gemäß § 6 Z 7 NoVAG mit € 921,47 zu gewähren. Begründung: Die Firma ***2*** hat vom Lieferanten, der ***3***, das Fahrzeug mit den im Bescheid angeführten Fahrgestellnummern ***1*** in Rechnung gestellt bekommen, wobei ***4*** bei dieser Rechnung auch eine NoVA abzüglich des Bonusbetrages in Rechnung gestellt hat sowie die Umsatzsteuer mit 20%, wobei diese vom Nettobetrag (ohne Berücksichtigung der NoVA) fakturiert wurde (siehe beiliegende Kopie der Rechnung ***4***). Die Rechnungslegung mit NoVA basierte offensichtlich auf dem Faktum, dass von ***5*** bereits eine Tages- oder Kurzzulassung durchgeführt wurde und somit eine NoVA an das zuständige Finanzamt abgeführt wurde. Hinsichtlich der NoVA wäre ein NoVA-Pflichtiger Vorgang grundsätzlich auch dann gegeben, wenn das Fahrzeug als Vorführfahrzeug von ***5*** verwendet wurde, wobei jedoch der Vergütungstatbestand erfüllt wäre. Dies bedeutet, dass dieser steuerpflichtige Vorgang bei der monatlichen NoVA-Anmeldung durch die ***5*** bei ihrem zuständigen Finanzamt mittels NoVA1-Formular anzuführen ist und gleichzeitig auf demselben Formular der Vergütungstatbestand in gleicher Höhe anzugeben ist. Die NoVA wäre in diesem Fall ein reiner Durchlaufposten. Bei Weiterveräußerung dieses Fahrzeugs an einen Letztverbraucher ist die NoVA +/- Bonus in Rechnung zu stellen und die USt jedoch nur vom Nettoverkaufspreis zu berechnen. Nach Ansicht vom Finanzamtsmitarbeiter Reinhold Kaltenegger in seinem Buch „Das KFZ von A bis Z“ sollte bei einer Veräußerung eines Vorführfahrzeuges von einem Händler an einen anderen gewerblichen Kfz-Händler eigentlich keine NoVA in Rechnung gestellt werden. ***4*** hat aber die Rechnung mit NOVA ausgestellt, womit konsequenterweise davon auszugehen ist, dass entweder ein Vorführwagen nach der von Kaltenegger abweichenden Rechtsansicht oder ein tageszugelassenes Auto von ***5*** an die ***2*** verkauft wurde. Bei dieser ***4*** Rechtsansicht ist davon

auszugehen, dass das Vorführfahrzeug mit der Beendigung der begünstigten Verwendung den NoVA Tatbestand auslöst und folglich von ***4*** auch die NOVA abgeführt und Im Zuge des Verkaufs in Rechnung gestellt wird, wobei darauf geachtet wird, dass die Umsatzsteuer nicht von der NoVA berechnet wird. Die Folge ist unabhängig vom Verwendungszweck des KFZ bei ***4***, dass im Einkaufspreis von der ***2*** eine NoVA enthalten ist und somit diese NoVA ein Kostenbestandteil des Anschaffungswertes des Fahrzeuges ist, der zur Folge hat, dass bei einem Weiterverkauf des Fahrzeugs von der Firma ***2*** an den Endkunden eine Umsatzsteuer vom gesamten Nettoeinkaufspreis und somit eine Umsatzsteuer auf die NoVA an den Endkunden fakturiert wird. Aus der Sicht der Abgabenbelastung liegt bei diesem vorliegenden Fall genauso eine rechtswidrige Doppelbelastung vor wie bei jenem Fall, der in der Begründung des o.g. Bescheides angeführt ist, bei dem also der NoVA Tatbestand unmittelbar vom verkaufendem Unternehmen verwirklicht wurde. Eine Differenzierung der Vergütung nach dem der Unternehmer, welches den NoVA-Tatbestand realisiert, widerspricht der teleologischen Interpretation des EuGH Judikatur, nach der eine Doppelbelastung von NoVA und USt für den Erwerber als unzulässig gesehen wird Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2014 wurde mit Wirksamkeit 01.04.2014 der § 6 Z 7 NoVAG eingeführt, der das Ziel hat, zu verhindern, dass unzulässiger Weise eine Umsatzsteuer von der NoVA berechnet und dem Endkunden angelastet wird. Laut der Bestimmung soll dem Erwerber eines Fahrzeugs in bestimmten Fällen 16,67% der NoVA vergütet werden, wenn die NoVA Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist. Als typische Anwendungsfälle für die Vergütung nach § 6 Z 7 NoVAG werden in einer Rechtsansicht vom BMF die Beispiele Leasingfahrzeuge und Tages- oder Kurzzulassungen angeführt. War von einem Fahrzeughändler für die Tages- bzw. Kurzzulassung eines Fahrzeuges NoVA vom gemeinen Wert ohne Umsatzsteuerkomponente an das Finanzamt zu entrichten, so kann der Fahrzeughändler anlässlich der nachfolgenden Veräußerung des Fahrzeugs an den Kunden, die zur Gänze inklusive der an das Finanzamt entrichtete NoVA der Umsatzsteuer unterliegt, gegenüber dem Finanzamt einen Rechtsanspruch auf 16,67% der bereits an das Finanzamt entrichteten NoVA geltend machen. In dem gegenständlichen Fall der Beschwerde wurde also von ***5*** die Umsatzsteuer vom Nettoverkaufswert ermittelt und zusätzlich die NoVA der ***2*** in Rechnung gestellt. Bei der Weiterveräußerung dieser zwei Fahrzeuge wird von der Firma ***2*** ein Gesamtverkaufspreis Netto plus 20% Umsatzsteuer an den Endkunden in Rechnung gestellt, wobei sich natürlich die ***2*** die von ***5*** in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann. Es kommt aber trotzdem bei der Weiterverrechnung des Fahrzeuges zu der unzulässigen Doppelbesteuerung von Umsatzsteuer auf bereits bezahlter NoVA, die als Teil der Anschaffungskosten in den Verkaufspreis einfließt und folglich zu einer Umsatzsteuerbelastung von dieser Im Verkaufspreis eingeflossenen Normverbrauchsabgabe (NoVA) führt. Um diese unzulässige Doppelbesteuerung mit NoVA und Umsatzsteuer zu vermeiden, wurde der § 6 Z 7 NoVAG eingeführt, der dazu führt, dass durch die Rückvergütung von 16,67% NoVA genau der durch die Berechnung der USt auf die im Einkaufswert enthaltene NoVA ausgelöste Doppelbelastungsbetrag neutralisiert wird. Diese Neutralisierung der Doppelbelastung mit NoVA und USt Ist auch aus dem beigelegten

*Musterbeispiel leicht nachvollziehbar und erkennbar, dass bei der Weiterveräußerung der Firma ***2*** daher dieser Entlastungsbetrag von 16,67% gemäß § 6 Z 7 NoVAG zusteht. In analoger Weise wird auch bei der Veräußerung von Kfz mit Zulassung an die Leasingfirmen die Entlastung von der Doppelbelastung NoVA und USt herbeigeführt, die seitens des Finanzamtes ja unbeschränkt anerkannt wird. Aus unserer Sicht wäre daher im gegenständlichen Fall der Veräußerung durch die ***2*** der gleiche Sachverhalt wie bei einem Veräußerungsvorgang an eine Leasingfirma gegeben. Somit wird beantragt, den Bescheid über die Aberkennung der NoVA-Rückvergütung ersatzlos aufzuheben und die beantragte NoVA-Rückerstattung gemäß § 6 Z 7 NoVAG voll anzuerkennen und dem Abgabenkonto wieder gutzuschreiben.“*

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.12.2016 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie führte in der Begründung Folgendes aus: „Begründung: § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 lautet: „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.“ Grundsätzlich ist hierzu zunächst festzustellen, dass eine NoVA-Rückvergütung nach § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 für ein Kraftfahrzeug nur einmal vorgenommen werden kann (keine Mehrfachrückvergütung). Aus dem Wortlaut des § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 - „[...] für ein Fahrzeug nach der Lieferung durch den Fahrzeughändler oder der erstmaligen Zulassung - ergibt sich, dass die NoVA-Vergütung in Höhe von 16,67 % zur Voraussetzung hat, dass es sich entweder bei der Lieferung an den Erwerber (Vergütungsberechtigter) um einen NoVA-pflichtigen Vorgang handelt oder dass die erstmalige Zulassung durch den Erwerber (Vergütungsberechtigter) NoVA-Pflicht auslöst und beim unmittelbar folgenden Rechtsgeschäft die betragsmäßig bekannte Normverbrauchsabgabe (für den Fall der Lieferung vgl. § 10 NoVAG 1991) als Teil des Entgelts im Sinne des § 4 Abs. 1 UStG 1994 (Umsatzsteuerbemessungsgrundlage) der Umsatzbesteuerung unterliegt. Es können auch Fahrzeuge, für welche eine Tageszulassung bzw. eine Kurzzulassung vorgenommen wird, unter diese Sonderregelung fallen. Tageszulassungen bzw. Kurzzulassungen (= Zulassung zum Verkehr im Inland) lösen beim Fahrzeughändler NoVA-Pflicht aus. Der Fahrzeughändler hat für solche Fahrzeuge nach § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 die NoVA vom gemeinen Wert (ohne Umsatzsteuerkomponente) an das Finanzamt zu entrichten. Anlässlich der nachfolgenden Veräußerung des Fahrzeuges an den Kunden, die zur Gänze (inklusive der an das Finanzamt entrichteten NoVA) der Umsatzsteuer unterliegt, kann der Fahrzeughändler nach § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 gegenüber dem Finanzamt einen Anspruch auf 16,67% der (bereits an das Finanzamt entrichteten NoVA) geltend machen. Vom Sinn und Zweck ist auch Voraussetzung der 16,67%igen NoVA-Vergütung, dass es sich bei den Kfz nicht um Anlagevermögen handelt bzw. die Kfz nicht verwendet werden (also Tageszulassungen bzw. Kurzzulassungen von Kfz, die ohne Nutzung weiterveräußert werden). Da im vorliegenden Fall nicht Sie die Tages- bzw. Kurzzulassung durchgeführt haben, steht Ihnen auch die Vergütung gem. § 6 Abs. 7 NoVAG

nicht zu. Schlussendlich sei noch angeführt, dass die Vergütung für einen Vorführwagen und jener einer Tageszulassung zwei verschiedenen Rechtsgrundlagen unterliegen. Bei der Vergütung iZm einem Vorführfahrzeug handelt es sich um eine Steuerbefreiung gem. § 3 Z 3 NoVAG 1991. Die Änderung eines zu einer Vergütung gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 führenden Verwendungszwecks begründet die Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG 1991. Auf Grund der vorgelegten Rechnung erscheint es auch wahrscheinlich, dass es sich bei dem betreffenden Fahrzeug um einen ehemaligen Vorführwagen handelt, da der Km-Stand im fünfstelligen Bereich liegt. Weiters lässt auch die Rechnung darauf schließen, da die Normverbrauchsabgabe sowie die Umsatzsteuer jeweils vom Netto-Verkaufspreis berechnet wurden. Die Beschwerde war daher abzuweisen.“

Mit Schreiben vom 19.01.2017 begehrte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht. In der nachfolgenden Begründung vom 01.06.20217 führte sie aus wie folgt: „Sachverhalt: In der vorliegenden Beschwerde geht es um folgendes Rechtsgeschäft: laut der beiliegenden Rechnung der ***6*** wird ein ***7*** mit der Fahrgestellnummer ***1*** mit Rechnung vom 9.5.2016 wie folgt von der Firma ***8*** angekauft: Einkauf Vorführwagen von ***9***: Einkaufspreis von ***10*** 45.597,72, NoVa 13% 5.927,70, Bonus-400,00, Einkaufspreis Netto (=Anschaffungskosten) 51.125,42, 20% Ust 9.119,54, Einkaufspreis Brutto 60.244,96, Ust Bemessungsgrundlage 45.597,72. Bei der Rechnung von ***5*** wird die NoVA mit 13% abzüglich eines Bonus in Höhe von € 400,- in Rechnung gestellt, wobei die Umsatzsteuer mit 20% vom Nettoeinkaufspreis fakturiert wurde. Nach Rücksprache mit ***5*** handelt es sich bei dem betreffenden Fahrzeug um einen Vorführwagen, der bereits bei der ***5*** zum Verkehr zugelassen wurde und somit entsprechend eine NoVA-Abrechnungen unter Ausnutzung von Vergütungsanträgen durchgeführt wurden. Die Finanzbehörde sieht in Vorführfahrzeugen Autos, die ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschafft. Er muss also diesen Typus von Auto auch in seinem Sortiment haben und sollte davon auch eine größere Anzahl verkaufen bzw. beabsichtigen zu verkaufen. Vorführfahrzeuge sind grundsätzlich dem Umlaufvermögen zuzuordnen. Beim nunmehrigen Verkauf an die Firma ***2*** wurde dementsprechend NoVA an den Vertragshändler verrechnet, da der begünstigte Verwendungszweck des Vorführwagens beendet wurde (siehe Kopie Rechnung). Die ***2*** hat nun im nächsten Schritt diesem Wagen an einen Kunden von ihr weiter veräußert und folgende fiktive Verkaufsrechnung aufgestellt (Verkaufsbetrag wurde vereinfacht).

Verkauf an Kunden von Fa ***8***:
 Verkaufspreis netto 60.000,00
 20% Ust 12.000,00
 Verkaufspreis brutto 72.000,00

Aufgrund dieses Einkaufs,- und nachfolgenden Verkaufsgeschäftes des ***7*** ist für die Firma ***2*** davon auszugehen, dass der Nettoeinkaufspreis (= somit angefallenen Kosten) von €

51.125,42 laut obiger Tabelle die entsprechenden Anschaffungskosten waren, die dann den Nettoverkaufspreis gegenüberzustellen sind, woraus sich dann der Ertrag aus dem Veräußerungsgeschäft für die Firma ***8*** ergibt. Bei diesem Veräußerungsgeschäft tritt aber eine Doppelbelastung des Verkaufes des ***7*** insofern auf, als nun eine Umsatzsteuer von dem NoVA-Betrag von € 5.527,70 des Einkaufes an den Endkunden fakturiert wird, sodass letztlich für den Endkunden einerseits die NoVA (verrechnet seitens der Firma ***5***) angefallen ist als auch zusätzlich eine Umsatzsteuer von diesem Betrag (verrechnet von der Firma ***2*** an den Endkunden). Die entsprechende Umsatzsteuer auf die NoVA laut Verkaufsrechnung ist mit 20% von dem NoVA Betrag von € 5.527,70 angesetzt worden: Darin enthaltene Ust von der NoVA 5.527,70 NoVA laut Einkaufsrechnung ***9*** hiervon 20% Ust 1.105,54. Rechtliche Begründung: Die rechtliche Begründung des Antrages zur Gewährung des Vergütungsbetrages von 16,67% der NoVA in diesen Verkaufsfall ergibt sich aus folgender Sicht: NoVA Rückvergütung laut § 5 Z 7 NoVaG NoVA laut Einkaufsrechnung ***9*** 5.527,70 NoVA Rückvergütung 16,67% 921,47. Nach § 6 Abs. 7 NoVAG kann eine Vergütung 16,67% der NoVA vom Erwerber beantragt werden, wenn für ein Fahrzeug nach der Lieferung durch den Fahrzeughändler an einen Erwerber die Normverbrauchsabgabe für die Berechnung des Entgeltes einbezogen wird. Noch präziser wird im Abschnitt 5.1. des Erlasses vom BMF vom 20.03.2014 BMF-010220/0041-VI/9/2014 daher festgehalten das ein Teil der NoVA, wenn die NoVA als Kostenfaktor Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, vergütet werden kann. Dies ist bei der Firma ***2*** analog der Fall der dieser Rückerstattung gegeben, wodurch auch der entsprechende Anspruch der ***2*** gem. § 6 Abs. 7 NoVAG. gegeben ist. Die in der Beschwerdevorentscheidung vom 16.12.2016 angeführte Feststellung das grundsätzlich nur eine NoVA-Rückvergütung nach § 6 Abs. 7 für ein Fahrzeug vorgenommen werden kann, trifft in diesem Fall nicht zu, da bei der Rechnung der ***4*** NoVA korrekt aus der Bemessung der Umsatzsteuer herausgenommen wurde und diese somit mangels einer Doppelbelastung keinen Anspruch auf Rückerstattung hat Der Anspruch auf Rückforderung der NoVA steht somit nur der Firma ***2*** zu, bei der der Ertrag aus diesem Geschäft durch die ungerechtfertigte Doppelbelastung an Umsatzsteuer von der NoVA geschmälert wird. Ebenso ist die Behauptung im letzten Absatz der Bescheidbegründung vom 16.12.2016 nicht zutreffend, dass es sich bei dem Vorführfahrzeug um eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 NoVAG handelt, da nicht bei der Firma ***2*** sondern bei der ***5*** dieses Fahrzeug als Vorführfahrzeug verwendet wurde und hinsichtlich der NoVA entsprechend steuerlich richtig abgerechnet wurde. Beim Verkauf der ***5*** an die ***8*** kam es dann korrekt zu einer entsprechenden Nachverrechnung der NoVA laut beiliegenden Rechnung, da der Verwendungszweck „Vorführfahrzeug“ mit dem Verkauf auch beendet wurde. Die Folge ist somit dass bei dem Erwerb dieses Fahrzeugs durch die Firma ***2*** die in Rechnung gestellte NoVA somit als Kostenfaktor in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer beim anschließenden Verkaufsgeschäft der Firma ***8*** an den Endkunden eingegangen ist (siehe auch in erwähnten Erlass des BMF im Punkt 5.1.). Es besteht daher zur Vermeidung der Doppelbelastung an Steuern für die ***2*** der Anspruch auf Rückvergütung gemäß § 6 Abs. 7

*NoVAG und wir ersuchen daher namens und auftrags der Fa ***2*** um antragsgemäße Entscheidung, die auch die EUGH Judikatur entsprechen berücksichtigt.“*

Mit Ermittlungsauftrag an die belangte Behörde vom 27.03.2023 beauftragte das Bundesfinanzgericht für sämtliche bei der Bf. beantragten Vergütungen die Durchführung der folgenden Ermittlungen: *„Datum des Kaufs durch Kfz-Händler, Datum des Imports, Datum des Weiterverkaufs an Beschwerdeführerin, Art des Transports - vom Ausland ins Inland - und - vom Kfz-Händler zur Beschwerdeführerin, Kilometerstände zum Zeitpunkt des Imports, Kilometerstände zum Zeitpunkt des Weiterverkaufs an die Beschwerdeführerin, Art der Nutzung: Vorführwagen? Etwaige Testfahrten? Zulassungsdaten ab Import.“*

Mit Schreiben vom 03.07.2023 übermittelte die belangte Behörde die Ergebnisse der durchgeführten Ermittlungen. Betreffend den beschwerdegegenständlichen Kfz mit der Fahrgstellnummer ***1*** wurde als NoVA-Basis EUR 5.527,72, der Verkauf durch ***5***, als Erstanmeldung der 20.08.2015, Abmeldung 19.11.2015, Datum des Kaufs durch die Bf 23.06.2015, Transport erfolgt durch ***11*** Autotransport GmbH, lt. Lieferschein LKW und Bahn, Nutzung Generalimporteurin: Fuhrpark Premium Selection als Mitarbeiter Fahrzeug, Weiterverkauf mit Zulassung am 19.01.2016 an ***12***. Sämtliche Belege zu den Ermittlungen wurden dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Mit Schreiben vom 05.12.2024 übermittelte das Bundesfinanzgericht nach einem Wechsel der steuerlichen Vertretung die Unterlagen des Finanzamtes der Bf. zum Parteiengehör.

Am 11.12.2024 fand am Sitz des Bundesfinanzgerichtes ein Erörterungstermin auf Antrag der Bf. statt. Die Richterin übergab die Ergebnisse des Ermittlungsauftrages der Beschwerdeführung. Die Bf. führte zur Sache – entscheidungsrelevant - Folgendes aus: *„Wir erhalten grundsätzlich die Rechnungen von ***13***, in denen ersichtlich ist, dass der NoVA-Betrag und die darin enthaltene Mehrwertsteuer an uns fakturiert wird. Auf Grund dieses EU-Gesetzes/Regelungen ist eine Doppelbesteuerung der NoVA-Abgabe nicht zulässig und aus diesem Grund wurden einzelne Vergütungsanträge an das Finanzamt gestellt, diese sind abgelehnt worden. Andere ***9*** – Händler haben die Vergütung vom Finanzamt erhalten. Dazu kann ich Notizen vorlegen. Es gibt bei ***13*** einen Fuhrpark, bei dem wir nicht wissen, wie dieser genutzt wird. Diese Fahrzeuge werden uns nach einer gewissen Laufzeit und Nutzungsdauer zum Ankauf angeboten. Zum damaligen Zeitpunkt waren das ca. 6 Monate. Es gibt eine Online-Plattform, wo alle inländischen Vertragshändler, wie wir, Zugriff haben, wo wir nachschauen können und zu vereinbarten Konditionen abnehmen können. Für uns sind die KFZ Handelsware. (...) Diese Poolfahrzeuge, die sich auf dieser Plattform befinden, werden als Messefahrzeuge für Schulungen, Pressefahrzeuge und für Probefahrten verwendet. Wir können auch Probefahrten und Schulungen für Mitarbeiter mit diesen Fahrzeugen durchführen. Es handelt sich um eine gemischte Nutzung, die überwiegend im betrieblichen Interesse ist, und nicht um reine Mitarbeiterfahrzeuge. Jeder Händler in Österreich hat vom Händlerverband eine*

Info bekommen, dass eine Rückerstattung nach dem EU-Recht geboten ist, dazu lege ich das Schriftstück aus dem Jahr 2015 vor. Aus diesem Grund ist es aus Sicht der Bf. verwunderlich, dass die Vergütung im konkreten Fall verwehrt wird. Ich lege eine Information der Fa. ***14*** vor, die diesbezüglich keine Probleme hatte. Weiters lege ich einen Aktenvermerk vom 6.7.2018 vor. Ich hatte auch schriftlichen Kontakt mit der Wirtschaftskammer, weil es sich um ein branchenübergreifendes Problem handelt und habe damals um Unterstützung angesucht, dieses Schreiben lege ich vor. Auch die Wirtschaftskammer hat in diesem Schreiben bestätigt, dass die Vergütung zusteht. Ich lege ein Schreiben der ***13*** vom 22. Mai 2018 vor, das ab Zulassung vom 1. Februar 2018 nur noch Netto fakturiert wird. (...) Die Doppelbelastung mit der NoVA ist lt. EU-Recht nicht zulässig. (...) Diejenigen Fahrzeuge, die keine Neufahrzeuge sind, wurden in der Unternehmerkette gekauft, zwischen KFZ-Händlern. (...) Wir gehen davon aus, dass es sich bei jedem Fahrzeug um ein Neufahrzeug im Sinne des NoVA Gesetzes handelt. (...) Beim Leasingvertrag handelt es sich ja nur um eine vorübergehende Vermietung und später wird das Fahrzeug auch verkauft, weshalb es aus NoVA-Sicht mit einem Leasingfahrzeug vergleichbar ist. Aus NoVA-Sicht ist es unerheblich, ob es sich um eine Tages- oder Kurzzulassung oder einen Vorführwagen handelt. (...) Der Erwerb vom Hersteller ist schon zu einem erhöhten Preis erfolgt. Der NoVA-Satz ist dort angeführt. Listenpreis plus NoVA plus Umsatzsteuer. (...) Es handelt sich nicht um Tageszulassungen, aber um Kurzzulassungen zwischen 3 und 6 Monaten. Bei Subaru handelt es sich um Tageszulassungen und bei Sixt um Vermietungen. (...) Ein Endkunde kann ein Fahrzeug nach 4 Monaten gewinnbringend weiterveräußern. Die KFZ-Händler, wie wir es sind, haben keine Frist zur Weiterveräußerung. Diese Frist ist von Hersteller zu Hersteller unterschiedlich. (...) Im Anhang zur Beschwerde betreffend ***15*** befindet sich das Beispiel mit dem Händlereinkaufspreis. Die letzte Spalte ist ein Vorschlag gewesen, aber letztendlich ist es durchgeführt worden, wie die vorletzte Spalte. So wird der Verkaufspreis ermittelt. Wir haben bei ***9*** mit 23 % Nachlass das KFZ eingekauft. Auf Grund der Nichtvergütung haben wir nur 21,26% Rabatt erhalten. Der Endkunde hat es sozusagen zum günstigeren Preis verkauft, da die Vergütung eingepreist worden ist. Es handelt sich um einen tatsächlich wirtschaftlichen Schaden, der bei uns eingetreten ist, da wir die Vergütung nicht bekommen haben, damit aber gerechnet haben, da unser Mitbewerber ***14*** die Vergütung schon erhalten hat.“

Die Amtspartei gab im Erörterungstermin Folgendes an: „Das Finanzamt ist davon ausgegangen, dass es sich bei den betreffenden Fahrzeugen um Vorführwägen der ***4*** handelt. Auch in der Beschwerde vom 15.6.2016 ist man davon ausgegangen, insofern wurde die NoVA richtigerweise in Rechnung gestellt. Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich nicht um einen Erwerber im Sinne § 6 Abs. 7. Erwerber im Sinne dieser Bestimmung ist der Käufer, der das Fahrzeug von der ***2*** erwirbt. Es liegt eine Amtsrevision zum BFG-Erkenntnis vom 19.9.2024, RV/6100341/2023 vor, hier geht es um dasselbe Thema. (...) In der Umsatzsteuer gibt es die Grenze von 6000 KM bzw. von 6 Monaten (innergemeinschaftlicher Verkehr). Bei einem Leasingfahrzeug wird nur vermietet und die Bf. hat verkauft, daher sind die Sachverhalte

nicht vergleichbar. (...) Für die Festsetzung der NoVA, also für den Tatbestand ist das richtig, jedoch für die Vergütung gelten andere Regelungen, da es dabei darauf ankommt, dass bis 2021 in den KFZ-Steuerrichtlinien eine Vergütung für Tageszulassungen möglich war. (...) Wir führen in der Stellungnahme, die wir dem BFG bis 15.1.2025 übermitteln aus zu den Themen: Neufahrzeug, Gebrauchtfahrzeug, Mitarbeiterfahrzeug, Vorführwagen, Umsatzsteuereinpreisung, Gesetzesänderung, Antragserledigung, Antragsberechtigung.“

*Mit Schreiben vom 13.12.2024 übermittelte das Finanzamt die folgende Stellungnahme zum Erörterungstermin: „(...) bezugnehmend auf den Erörterungstermin vom 11.12.2024 wird wie folgt Stellung genommen: Einstufung als Mitarbeiterfahrzeug / Pool-Fahrzeug / Vorführwagen / Tageszulassung: Die Einstufung, ob es sich um ein Mitarbeiterfahrzeug etc. handelt, wurde von der ***5*** vorgenommen und ist aus der ExcelTabelle zu entnehmen, welche dem BFG sowie dem Finanzamt für Großbetriebe vorgelegt wurde. Die Beurteilung inwiefern der Ausweis der Normverbrauchsabgabe in der Rechnung der ***5*** hinsichtlich des betreffenden PKWs rechtmäßig war, ist aus Sicht des Finanzamtes für Großbetriebe für die vorliegende Rechtsfrage, ob die Beschwerdeführerin vergütungsberechtigt ist, irrelevant. Neufahrzeug / Gebrauchtfahrzeug: Die Beurteilung, ob ein Neu- oder Gebrauchtfahrzeug vorliegt, ist für den Tatbestand des § 1 Z 2 NoVAG 1991 maßgeblich. Ein Kraftfahrzeug gilt dann als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt. Dies ist unabhängig davon, wie viele Kilometer das Kraftfahrzeug in dieser Zeit zurückgelegt hat. Liegt die erste Inbetriebnahme jedoch mehr als sechs Monate zurück, so gilt das Kraftfahrzeug dennoch als neu, solange es nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat. Somit muss nur eines der beiden Kriterien erfüllt sein, um als Neufahrzeug zu gelten. Umsatzsteuereinpreisung: Die Vergütung nach § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 findet auch in Fällen Anwendung, in denen Kraftfahrzeuge, die aufgrund einer vorherigen begünstigten Verwendung nach § 3 Abs. 1 Z 2 oder Abs. 3 NoVAG 1991 gemäß § 1 Z 4 NoVAG 1991 normverbrauchsabgabepflichtig an einen Unternehmer (insbesondere Fahrzeughändler) geliefert werden, unmittelbar folgend vom erwerbenden Unternehmer umsatzsteuerpflichtig weiterveräußert werden. Vergütungsberechtigt ist derjenige, der im Rahmen der umsatzsteuerpflichtigen Lieferung über das unmittelbar zuvor mit Normverbrauchsabgabe belastete Kraftfahrzeug als Erwerber auftritt. Durch den Verkauf der Beschwerdeführerin als Fahrzeughändlerin an einen Endkunden, ohne es zwischenzeitlich für andere Zwecke genutzt zu haben, liegt zwar das nach § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 geforderte unmittelbar auf die normverbrauchsabgabepflichtige Tatbestandserfüllung folgende umsatzsteuerpflichtige Rechtsgeschäft vor, jedoch ist die Beschwerdeführerin nicht als Erwerber iSd leg cit anzusehen. Wird nämlich im Rechtsgeschäft über den Verkauf die zuvor geleistete NoVA in der Berechnung des Entgelts einbezogen und damit mit Umsatzsteuer belastet, steht dem Endkunden als Erwerber im Rahmen der umsatzsteuerpflichtigen Lieferung über das unmittelbar zuvor mit NoVA belastete Kraftfahrzeug, die Vergütung von 16,67% zu. Antragserledigung / Antragsberechtigung: Vergütungen iSd § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 sind durch den Unternehmer in die NoVA-*

Selbstberechnung und Anmeldung mit aufzunehmen. Korrekturen sind vom Finanzamt im Wege des § 201 BAO umzusetzen. Wird über solche Vergütungen vom Finanzamt in, von der NoVA Festsetzung losgelöst, getrennten Bescheiden abgesprochen, sind diese ersatzlos aufzuheben (Erkenntnis des BFG vom 19.09.2024, RV/6100292/2024).“

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Eingangsrechnung vom 23.06.2015 hat die inländische Generalimporteurin, ***4*** Group, das betreffende Kfz mit der Fahrgestellnummer ***1*** als Neufahrzeug im Zuge eines innergemeinschaftlichen Erwerbs von der Herstellerin ***16***, aus einem Mitgliedstaat der europäischen Union um EUR 37.556,- erworben. Zwischen der Anmeldung zur Zulassung vom 20.08.2015 und dem Abmeldedatum vom 19.11.2015 war das Kfz auf die inländische Generalimporteurin zugelassen.

Mit Rechnung vom 07.12.2015, titulierte als „Fuhrpark Premium Selection, Neufahrzeugrechnung“, hat die Bf. das betreffende Kfz von der Generalimporteurin mit einem Kilometerstand iHv. 11.101 Km um einen Gesamtpreis iHv. EUR 60.244,96 brutto erworben. Dieser Betrag setzte sich wie folgt zusammen: Netto-Total: 45.597,72 plus 13% NoVA minus 400 Bonus, insgesamt EUR 5.527,70 plus 20% Umsatzsteuer iHv. EUR 9.119,54.

Mit Rechnung vom 13.01.2016 hat die Bf. das betreffende Kfz um EUR 55.000,- zuzüglich 20% Umsatzsteuer iHv. EUR 11.000,-, dh. gesamt um einen Rechnungsbetrag iHv. EUR 66.000,- an den Kunden der Bf. verkauft, der das Kfz am 19.01.2016 auf sich zugelassen hat.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich einerseits aus den Ermittlungen des Finanzamtes aufgrund des Ermittlungsauftrages des Bundesfinanzgerichtes. Die Daten stammen einerseits aus den Zulassungsregister und den ermittelten Rechnungen, sowie den Ermittlungen des Finanzamtes.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe/Abänderung)

§ 1 Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG) BGBl. Nr. 695/1991 idF BGBl. I Nr. 13/2014 lautet wie folgt: „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.“

§ 6 Abs. 7 Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG) BGBl. Nr. 695/1991 idF BGBl. I Nr. 13/2014 lautet wie folgt: „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.“

Vergütungsberechtigter Erwerber ist derjenige, bei dessen Erwerb NoVA und Umsatzsteuer zum letzten Mal von derselben Bemessungsgrundlage berechnet wurden, weshalb die NoVA noch nicht zusätzlich mit Umsatzsteuer belastet wurde. Die NoVA-Vergütung soll eine Kompensation für die Erhebung der USt auf die NoVA schaffen. Die Vergütungshöhe von 16,67 % kann nur erreicht werden, wenn die Vergütung dem jeweiligen Kfz-Händler gewährt wird. Ein späterer Abnehmer in der Kette hätte nicht die für die Beantragung der Vergütung erforderliche Information zur Höhe der angefallenen NoVA, was ein Indiz dafür darstellt, dass der Gesetzgeber die Vergütungsbefugnis auf Ebene der Kfz-Händler vorgesehen hat. In verfahrensrechtlicher Hinsicht handelt es sich um eine Tarifbestimmung, die vom Abgabepflichtigen im Rahmen der monatlichen Selbstberechnung gem § 11 Abs. 2 NoVAG zu berücksichtigen ist.

Die Beurteilung, ob ein Neu- oder Gebrauchtfahrzeug vorliegt, ist für den Tatbestand des § 1 Z 2 NoVAG 1991 maßgeblich. Der Weiterverkauf an den Kunden der Bf. am 13.01.2016 erfolgte innerhalb der sechs Monate ab Inbetriebnahme, da die Erstanmeldung bei der Generalimporteurin am 20.08.2015 erfolgte, weshalb eine zuvor steuerbefreite Lieferung vorliegt.

Wie es im konkreten Fall der Fall ist, wenn ein Kfz-Händler ein zuvor gem. § 1 Z 2 NoVAG 1991 steuerbefreit genutztes Kfz im Zuge einer Inlandslieferung erwirbt und anschließend umsatzsteuerpflichtig verkauft, ist bei Lieferungen der Empfänger der NoVA-pflichtigen Lieferung und somit der jeweilige Kfz-Händler vergütungsberechtigt.

Die Bf., eine befugte Kfz-Händlerin, hat das betreffende Kfz - ohne es zwischenzeitlich für andere Zwecke genutzt zu haben - an den Endkunden verkauft, womit das gem. § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 idgF. geforderte unmittelbar auf die normverbrauchsabgabepflichtige Tatbestandserfüllung folgende umsatzsteuerpflichtige Rechtsgeschäft vorliegt, weshalb die Bf. als Erwerberin iSd. leg. cit. anzusehen ist.

Die NoVA-Vergütung gem. § 6 Abs 7 NoVAG 1991 ist im Verfahren der Selbstberechnung geltend zu machen bzw über sie allenfalls im Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe abzusprechen.

Aus den oben genannten Gründen wird hiermit unter Abänderung des angefochtenen Bescheides die Normverbrauchsabgabe für den Monat 1/2016 unter Berücksichtigung der Vergütung für die Bf. gem. § 6 Z 7 NoVAG iHv. € - 921,47 iHv. EUR 44.909,16 festgesetzt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision zulässig)

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.

Ob die Bf. als zweite Kfz-Händlerin in der „Kette“ als Weiterverkäuferin der Generalimporteurin, der ersten Kfz-Händlerin, als Erwerberin gem. § 6 Abs. 7 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 (NoVAG) BGBl. Nr. 695/1991 idF BGBl. I Nr. 13/2014 anzusehen und somit im Beschwerdezeitraum vergütungsberechtigt ist, ist noch nicht höchstgerichtlich geklärt, weshalb die ordentliche Revision hiermit zugelassen wird.

Wien, am 12. März 2025