

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Richter, die Richterin 2 und die fachkundigen Laienrichter 1 und 2, in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, mit Adresse***, vertreten durch Hadaier Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, Keplerstraße 1, 4910 Ried/Innkreis, über die Beschwerde vom 31. Jänner 2019 gegen den Bescheid des Finanzamt F (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 8. Jänner 2019 betreffend Normverbrauchsabgabe 11.2018, Steuernummer XXXXX, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 20. März 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin ***** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist welcher Wert als maßgebliche Bemessungsgrundlage ("gemeiner Wert") für die Berechnung der NoVA-Vergütung (§ 12a NoVAG) heranzuziehen ist.

Die **Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe** (kurz NoVA) für den BMW M760 Li xDrive wurde mit Bescheid vom 8.1.2019 in Höhe von € 26.773,68 von der Abgabenbehörde festgesetzt (OZ 2).

Begründend wurde von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, da die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unrichtig gewesen sei. Laut Antrag sei die NoVA-Vergütung vom Neuwertpreis von € 170.000,- beantragt worden. Für die Berechnung des Erstattungsbetrages sei der gemeine Wert ohne USt- und NoVA-Komponente heranzuziehen.

Der Einkaufspreis habe laut vorgelegter Kaufvertragskopie vom 2.11.2018 € 125.000,- betragen (OZ 3). Das Fahrzeug sei um € 97.000,- im Gemeinschaftsgebiet differenzbesteuert weiterveräußert und vom Käufer nach Polen exportiert worden (OZ 5, 6, und 7).

Laut Bestätigung eines BMW Vertragshändlers vom 4.1.2019 betrage der aktuelle Händler-Rücknahmewert € 140.000,- vorbehaltlich etwaiger Schäden.

Diese Bestätigung spiegle den gemeinen Wert nicht wieder.

Die NoVA berechne sich daher vom gemeinen Wert wie folgt:

Kaufpreis im Inland in Höhe von	€ 125.000,-
Bemessungsgrundlage excl. NoVA und USt-Tangente	€ 81.855,26
NoVA Grundbetrag [32 %]	€ 26.193,68
CO2 Malus gem. § 6 NoVAG	€ 880,00
Abzugsposten	€ - 300,00
NoVA-Betrag	€ 26.776,68 (richtig € 26.773,68)

Mit fristgerechter **Beschwerde** (OZ 1) wurde vom Vertreter der Bf. beantragt bei der Berechnung der NoVA für das Fahrzeug den Mittelwert aus Händlereinkaufs- und Händlerverkaufswert in Höhe von € 150.000,- auszugehen.

Es werde auf eine Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO verzichtet, um das Verfahren zu beschleunigen, und es werde eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Beschwerdesenat beantragt.

Begründend wurde vom Vertreter der Bf. vorgebracht, dass nach § 12a NoVAG die NoVA vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland zu vergüten sei.

Die rückzuerstattende NoVA sei entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen nach dem gemeinen Wert des Fahrzeuges zu bemessen. Der gemeine Wert werde nicht definiert und gelten die gesetzlichen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes. Nach § 10 Abs 2 BewG werde der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit zu erzielen wäre. Dabei seien alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Es sei der Einzelveräußerungspreis aufgrund einer Preisschätzung zu ermitteln. Dies sei der fiktive Marktwert, ohne Zusammenhang mit dem Betrieb, also ohne Rücksicht auf seine Zugehörigkeit zu einem Unternehmen. Er entspreche dem von Privaten erzielbaren Verkaufspreis. Da es sich um einen Schätzwert des Einzelveräußerungspreises im Inland handle und nicht um den Einkaufspreis, sei das Abstellen auf den Einkaufspreis unzutreffend.

Die Bestätigung der Firma D sei als de facto Gutachten durch eine fachlich dazu befugte Firma anzusehen und sei heranzuziehen. Es gäbe für Neuwagen keine Eurotaxwerte und sei der vom seriösen Händler bestätigte gemeine Wert heranzuziehen.

Die Vorgangsweise der Finanzverwaltung würde in letzter Konsequenz zu einer ungerechtfertigten zivilrechtlichen Bereicherung durch den Staat führen, da zuerst die NoVA vom vollen Neuwert berechnet und kassiert werde, die Erstattung aber dann nicht vom geschätzten gemeinen Wert, sondern von einem (zufällig) niedrigeren Einkaufspreis berechnet werden würde, der nicht den gemeinen Wert darstelle.

Mit fristgerechter **(Direkt-)Vorlage** wurde der elektronische Akt dem Bundesfinanzgericht (in Folge: BFG) zur Entscheidung vorgelegt und in der Stellungnahme von der Abgabenbehörde beantragt, den NoVA-Rückvergütungsbescheid dahingehend zu verbösern, dass als Bemessungsgrundlage für die NoVA-Vergütung der Verkaufspreis in Höhe von € 97.000,- herangezogen werden müssen. Der maximale Rückvergütungsbetrag liege bei € 20.878,95.

In den **Nachreichungen** wurde von der Abgabenbehörde dem BFG die NoVA-Berechnung für die Bf. (OZ 13) und die Berechnung laut Antrag auf NoVA-Rückerstattung in Höhe von € 36.247,37 (OZ 14) mitgeteilt.

Mit **Schreiben vom 16.5.2019 (OZ 16) nahm die Bf.** durch ihren ausgewiesenen Vertreter zum Vorlagebericht **Stellung**. Es werde so dargestellt, als ob die Bf. das Fahrzeug beschädigt übergeben hätte. Dass der Käufer durch irgendwelche Handlungen für die polnischen Behörden die Bemessungsbasis für die Einfuhr dieses Fahrzeuges billiger machen wollte, könne der Bf. nicht vorgehalten werden. Das Fahrzeug werde über einen deutschen Autohändler unfallfrei angeboten. Im Schreiben aus Polen vom 30.1.2019 sei lediglich erwähnt, dass das Fahrzeug an der polnischen Grenze angeblich beschädigt gewesen war. Beweise wie Fotos, Gutachten über das Alter der Schäden seien nicht vorhanden. Das Fahrzeug sei dem Käufer unbeschädigt übergeben worden. Dies sei vom Käufer auch schriftlich bestätigt worden. Das Fahrzeug werde von einem deutschen Händler mit der gleichen Fahrgestellnummer um brutto € 124.990,- (gemeint € 129.990,-) angeboten und habe der Bf. diesbezügliche Ausdrücke aus dem Internet.

Das Fahrzeug würde bei einer Hochrechnung mit 32% einen gemeinen Wert (inklusive aller Abgaben) von nicht ganz € 160.000,- (Monate später) haben. Der Wert zum Zeitpunkt der Übergabe nach Polen sei höher gewesen.

Bei der Berechnung durch die Firma D handle es sich sehr wohl um ein Gutachten, ein Gegengutachten von Seiten der Finanzverwaltung existiere nicht.

A, welcher Gesellschafter der Bf. sowie auch der X GmbH (= Verkäuferin des Fahrzeuges an A) ist, habe mit der Bf. Kontakt aufgenommen, da das Fahrzeug auf diversen Internetplattformen angeboten worden war. Er kaufte das Fahrzeug von der Bf. Da seine Frau nicht zufrieden war, wollte er das Fahrzeug zu einem niedrigeren Preis wieder an die Bf. zurückverkaufen. Dieser stimmte einem Preisnachlass beim Rückkauf zu.

Beiliegend wurde 1. ein Leasingvertrag mit der X GmbH, 2. die Rechnung 259287 zum Leasingvertrag, 3. der Kaufvertrag X GmbH mit Käufer A Eingabejournal Blatt 1 der Bf. mit dem Käufer, 4. die Rechnung 20180026 = Kaufvertrag A mit der X GmbH, 5. ein Eingabejournal Blatt 1 der X GmbH Kauf von A, 6. der Kaufvertrag vom 2.11.2018 in Kopie übermittelt.

In den **Nachreichungen** wurde von der **Abgabenbehörde** dem BFG das Amtshilfersuchen der polnischen Zollverwaltung vom 17.6.2019 samt Lichtbilder (OZ 21 u. 23), ein schriftliches Auskunftersuchen an die Versicherung vom 24.7.2019 (OZ 22) samt E-Mail Antwort (OZ 25), die Niederschrift des Zollamtes Z mit Z (Komplementär der KG) und S (Kommanditist der KG)

vom 26. bzw. 27.9.2019 (OZ 27), das Amtshilfeersuchen über das CLO mit Datum 18.06.2019 samt Antwort mit 18.11.2019 [Datum der Erfassung im elektronischen Akt] inkl. deutscher Übersetzung (OZ 28, 29), und die Antwort des Ergänzungsersuchens (Amtshilfeersuchen der polnischen Zollverwaltung vom 30.01.2018) vom 4.10.2019 (OZ 30) übermittelt.

Mit weiterer **Nachreichung der Abgabenbehörde** wurde erneut die Niederschrift des Zollamtes Z mit dem Bf. vom 26. bzw. 27.9.2019 (OZ 39), das Schreiben des Zollamtes vom 4.10.2019 (OZ 40), ein Ausdruck vom Autohaus X (OZ 41) und von XXXXX.de (OZ 42), das Amtshilfeersuchen über das CLO vom 12.11.2019 (OZ 43) und die Beantwortung vom 10.2.2020 (OZ 44) sowie eine **Stellungnahme** der Abgabenbehörde vom 23.1.2023 (OZ 45), in welcher angeführt wird, dass in Polen nun eine Verbrauchssteuer in Höhe von 89.571 PLN festgesetzt wurde, übermittelt. Die Umrechnung der polnischen Beträge ergäbe einen Betrag in Höhe von € 108.125,56 als Bemessungsgrundlage für die Verbrauchssteuer in Polen. Der Verbrauchsteuersatz betrage in Polen 18,6% (18,6% von 481.564 = 89.571). Gegen den polnischen Bescheid sei ein Rechtsmittel erhoben worden. Das Verfahren in Polen sei noch offen.

Das Fahrzeug sei im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben worden, ex lege sei der Anschaffungspreis als gemeiner Wert festgelegt worden (§ 5 Abs. 2 NoVAG). Der Kaufpreis gelte als gemeiner Wert und zwar ungeachtet dessen, wie weit dieser Wert vom tatsächlichen gemeinen Wert abweiche. In analoger Anwendung müsse der Verkaufspreis von € 97.000,- der gemeine Wert sein.

Bei dem vom Autohaus X angebotenen Fahrzeug, handle es sich nicht um den gegenständlichen BMW.

Das deutsche Autohaus X preise einen BMW M760 Li XDrive zum Bruttopreis von € 129.000,- (gemeint € 129.990,-) an und weist auch den Nettopreis von € 109.235,- aus. Weiters gäbe es den deutschen Steuersatz von 19% an. Derart würden nur Fahrzeuge angeboten werden, die zum Vorsteuerabzug berechtigen würden. Eine Internetabfrage für das deutschen Autohaus X habe ergeben, dass dieser sehr wohl zwischen vorsteuerabzugsberechtigten und differenzbesteuerten Fahrzeugen unterscheide. Da es sich beim verfahrensgegenständlichen Fahrzeug um einen differenzbesteuerten BMW M760 Li XDrive handle, werde das Ausweisen der Steuer als ein wesentliches Kriterium erachtet, weshalb davon ausgegangen werden könne, dass das Internetangebot in keinem Zusammenhang mit dem verfahrensgegenständlichen Fahrzeug stehe.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.3.2022 wurde der gegenständliche Akt der nunmehr zuständigen Richterin bzw. dem Senat ihrer Gerichtsabteilung zugeteilt.

Die Nachreichungen der Abgabenbehörde (OZ 22 und 25, OZ 45 samt Beilagen 39 bis 44) wurden dem Bf. mit Schreiben des BFG vom 15.1.2025 übermittelt.

Mit **Schreiben** vom 15.1.2025 wurde die Abgabenbehörde **vom BFG** aufgefordert, die Antwort auf folgende Fragen mitzuteilen:

Ist das Verfahren in Polen zwischenzeitig erledigt oder offen?

Wann ist die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank erfolgt?

Im Vorlagebericht wurde der maximale Rückervergütungsbetrag mit € 20.878,95 berechnet.

Teilen Sie die Berechnung mit.

Im **Antwortschreiben der Abgabenbehörde** vom 21.1.2025 wurde mitgeteilt, dass betreffend dem Verfahren in Polen keine Informationen aus Polen mehr eingelangt seien. Die Sperre in der Genehmigungsdatenbank sei am 15.11.2018 erfolgt. Die NoVA habe laut Rechnung der Fa. A GmbH vom 27.12.2017 € 36.247,37 (€ 35.667 + Malus € 580) betragen. Die NoVA-Vergütung berechne sich wie folgt:

Preis für Berechnung der NoVA-Vergütung 97.000,00

BMGL für NoVA	63.434,21
NoVA in % 32 Grundbetrag	20.298,95
Malus	880,00
Abzugsposten	-300,00
NoVA	20.878,95

Mit **Schreiben** vom 29.1.2025 teilte der **steuerliche Vertreter** mit, dass sämtliche Anträge der Beschwerde (Senat und mündliche Verhandlung) aufrecht erhalten bleiben.

Ergänzend werde für die mündliche Verhandlung die Einvernahme des Zeugen Z per Adresse in xxx beantragt, da dieser damals mit dem Fall betraut gewesen sei.

Bei dem vom Autohaus X angebotenen Fahrzeug handle es sich um das Fahrzeug der Bf. und werde der Stellungnahme der Abgabenbehörde vom 30.1.2023 ausdrücklich widersprochen.

Bei den Fotos in der Niederschrift des Zollamtes Z vom 26.9.2019 (gemeint OZ 52 bzw. 27 und 39) handle es sich nach Meinung des Bf. um einen anderen BMW, dies sei am Foto des vorderen rechten Kotflügels unten im Vergleich zum Foto von der Homepage vom Autohaus X (gemeint OZ 42) ersichtlich. Es werde um Beantwortung der Fragen: „Wer hat diese Fotos gemacht hat, war es der Zoll selbst oder wurden diese von jemand anderem zur Verfügung gestellt, wenn ja von wem?“ ersucht.

Mit Schreiben vom 6.2.2024 wurden die Parteien zum Verhandlungstermin am 20.3.2025 geladen. Beiliegend wurde dem Bf. zur Wahrung des Parteiengehörs das Schreiben des BFG an die Abgabenbehörde vom 15.1.2025 (OZ 58), sowie die diesbezügliche Stellungnahme der Abgabenbehörde vom 21.1.2025 (OZ 60 bis 62) übermittelt.

Mit Schreiben des BFG vom 19.2.2025 wurden der steuerlichen Vertretung die irrtümlicherweise im Schreiben vom 15.1.2025 nicht mitversendenden Unterlagen, die Stellungnahme des FAÖ vom 25.7.2025 (OZ 21) sowie das Schreiben vom 28.6.2019 (OZ 23) ergänzend übermittelt.

In der **mündlichen Verhandlung** wurde von der Abgabenbehörde über Befragen des Vorsitzenden mitgeteilt, dass die Verböserung laut Vorlagebericht nicht aufrechterhalten werde, sondern die Abgabenbehörde von der Bemessungsgrundlage von € 125.000 ausgehe. Die Bf. brachte zusammengefasst vor, dass sie bei einem gemeinen Wert von € 150.000,00 bleibe. Sie legte zwei Ausdrücke der deutschen Plattform „XXXXX.de“ (= Beilage ./1 und Beilage ./2 des Verhandlungsprotokolls) vor, aus welchen ersichtlich sei, dass das Fahrzeug ohne NoVA und sieben Jahre später um € 99.000,00 bzw. € 100.000,00 angeboten werde. Das Fahrzeug habe einen Listenneupreis von € 256.000,00 gehabt. Die Erstzulassung sei im Jänner 2018 gewesen. Es sei nicht nachvollziehbar, dass ein Wertverlust von 50% innerhalb von zehn Monaten angesetzt werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. (KG) ist eine gewerbliche Fahrzeughändlerin. Herr Z ist Komplementär der Bf (FN xxxxx) und Geschäftsführer der X GmbH (FN xxxxxx).

Das streitgegenständliche Fahrzeug, BMW M760 Li xDrive G12 N74, mit der Fahrgestellnummer WBXXXXXXXXX wurde am 27.12.2017 von der A GmbH zum Gesamtpreis von € 170.000,00 als Neuwagen an die Leasinggesellschaft für den Kunden X GmbH verkauft. Die entrichtete NoVA betrug € 36.247,37 ([= 35.667,37 + Malus 580] siehe OZ 60 und 62).

Das Fahrzeug war vom 3.1.2018 bis 20.9.2018 auf die X GmbH als Leasingnehmerin angemeldet, die das Fahrzeug gekauft hat. Folglich kaufte Herr A (Privatperson) das Fahrzeug zu einem Preis von € 175.000,- und war dieses von 21.9.2018 bis 8.10.2018 auf ihn angemeldet. Der KM-Stand laut Rechnung vom 11.9.2018 betrug beim Kauf von Herrn A 27.000 km (Beilagen in OZ 16).

Das gegenständliche Fahrzeug wurde von der Bf. zum Kaufpreis von € 125.000,- von Herrn A mit Kaufvertrag vom 2.11.2018 gekauft (OZ 3).

Das Gebrauchtfahrzeug wurde von der Bf. mit Kaufvertrag vom 6.11.2018 differenzbesteuert (gem. § 24 UStG) um € 97.000,- nach Polen (nach X) verkauft und vom Käufer nach Polen exportiert (OZ 5 und 7). Der Käufer, Herr K, hat das Fahrzeug mit eigenen Überstellungskennzeichen nach Polen exportiert.

Der KM-Stand laut Rechnung vom 6.11.2018 betrug 28.000 km (OZ 6).

Der Käufer leistete eine Anzahlung von € 5.000. Der Restbetrag wurde bei Abholung am 7.11.2018 bar bezahlt (OZ 30 und OZ 9).

Der Zustand des Fahrzeuges laut Bewertungsskala des Kaufvertrages (= Seite 2 des Kaufvertrages) war: Karosserie/Rahmen Klasse 1 (Fahrzeug unbeschädigt, keine Roststellen,

unfallfrei), der mechanische Zustand wurde mit Klasse 4 bewertet (überprüft und instandgesetzt, betriebs- und verkehrssicher gemäß § 57 KFG 1967) (siehe OZ 5).

Die Erstzulassung des Fahrzeuges war am 3.1.2018.

Das Fahrzeug war nicht auf die Bf. zugelassen.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten und aus den im Verfahrensverlauf angeführten elektronischen Verwaltungsakten, sowie den Abfragen des BFG im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung. Die Anmeldedaten des Fahrzeuges ergeben sich aus den Abfragen der KFZ-Zentralregister Auskunft.

Die vom BFG angeführten OZ (= Ordnungsziffern) werden zur besseren Übersichtlichkeit und Nachvollziehbarkeit der Dokumente aus welchen sich die Feststellungen ergeben, bereits oben im Verfahrensverlauf und in den Feststellungen angeführt. Im gegenständlichen elektronischen Akt wurden mehrere Eingaben doppelt von der Abgabenbehörde nachgereicht und somit doppelt erfasst. Die Ordnungsziffern entsprechen den Ordnungsziffern der jeweiligen Dokumente des elektronischen Aktes, welche im Vorlagebericht und in sämtlichen Schreiben angeführt sind und den Parteien bekannt sind.

Die Feststellungen zu den Vorbesitzern des Fahrzeuges ergeben sich aus dem Vorhalt vom 8.5.2019 (OZ 19) sowie den mit der Vorhaltsbeantwortung vom 16.5.2019 (OZ 16) übermittelten und vom BFG angeforderten Unterlagen.

Dass die NoVA in oben angeführter Höhe entrichtet wurde, ergibt sich aus der Vorhaltsbeantwortung des FAÖ vom 21.1.2015 mit Verweis auf die Rechnung der Fa. A GmbH vom 27.12.2017 (siehe OZ 60 und 62).

Dass das Fahrzeug tatsächlich ins Ausland gelangt ist, ist unstrittig und ergibt sich zweifelsfrei aus der Ausfuhrbestätigung inkl. Ausweis (OZ 7), dem Auskunftsverfahren und Amtshilfeersuchen mit Polen (OZ 9 und 35) sowie der Befragung in der mündlichen Verhandlung, in welcher Z angibt, dass der Käufer das Fahrzeug abgeholt hat und mit eigenem Überstellungskennzeichen nach Polen exportiert hat.

Es handelt sich um ein Gebrauchtfahrzeug. Dies ergibt sich aus den Kilometerangaben der Kaufverträge (OZ 6 und Beilagen in OZ 16).

Dass das Auto keine Beschädigungen beim Verkauf aufweist, ergibt sich aus der Niederschrift mit dem Zollamt Z vom 26.9.2019 (OZ 27 = OZ 39) mit Z (OZ 27) und aus den Kaufvertragsunterlagen (OZ 5). In der Gebrauchtwagen Bewertungsskala (siehe OZ 5) wurde die Klassifizierung des Fahrzeuges wie folgt festgestellt: Karosserie/Rahmen Klasse 1 [Fahrzeug unbeschädigt, keine Roststellen, unfallfrei], der mechanische Zustand wurde mit Klasse 4

bewertet [überprüft und instandgesetzt, betriebs- und verkehrssicher gemäß § 57 KFG 1967]. In der mündlichen Verhandlung gibt Herr Z befragt an: „Wie gesagt, ich habe das Auto von Anfang an gekannt, „wir“, gemeint ist damit die KG, haben auch keinen Unfall gehabt, auch nicht Herr A. Im Kaufvertrag mit dem Herrn K aus Polen ist das Fahrzeug als unfallfrei verkauft worden.

Unter Vorhalt der Bewertungsskala (OZ 5) gibt Z an: „Dabei handelt es sich um die Beilage zum Kaufvertrag vom 6.11.2018. Wenn das Fahrzeug beschädigt gewesen wäre, hätte er mich sicher geklagt. Bei der Bestätigung über den Zustand des Fahrzeuges (gemeint Bewertungsskala) handelt es sich um die Seite 2 des Kaufvertrages, die beiden Seiten sind auf einem Blatt Papier.“

Weder das Amtshilfeersuchen der polnischen Zollverwaltung vom 17.6.2019 (OZ 23) noch die Beantwortung des Amtshilfeersuchens über das CLO (OZ 44) lässt Rückschlüsse zu, ob das gegenständliche Fahrzeug zum Zeitpunkt des Verkaufs beschädigt war bzw. wann diese Schäden entstanden sind. Im Amtshilfeersuchen (OZ 23) wird mitgeteilt, dass der Kaufpreis den polnischen Unterlagen entspricht und der begründete Verdacht bestehe, dass der als defekt angemeldete BMW tatsächlich keine Beschädigungen besaß und der Verbrauchsteueranmeldung angehängte Aufnahmen nicht der Wahrheit entsprechen. Auf den im Schreiben beigefügten Lichtbilder ist der Zollstempel von X (Polen) enthaltenen.

Für das BFG steht fest, dass das Fahrzeug im Zeitpunkt des Verkaufes an den polnischen Käufer unfallfrei war. Daher ist eine Reparaturablässe bei der Bemessungsgrundlage nicht in Abzug zu bringen. Ob das Fahrzeug zu einem späteren Zeitpunkt bzw. in Polen Beschädigungen aufweist, ist für die Bemessungsgrundlage zum Zeitpunkt des Verkaufes im Inland nicht relevant.

In der Bestätigung (ohne Datum) von einem Händler (der Firma D), welche mit E-Mail vom 4.1.2019 der Abgabenbehörde übermittelt wurde (OZ 8) ist lediglich die Fahrgestellnummer, das Kennzeichen, die Erstzulassung, der Kilometerstand, der aktuelle Händler Rücknahmewert (€ 140.000,-) und der Verkaufswert (€ 160.000) angeführt.

Das „Gutachten“ ist nicht nachvollziehbar, weil nicht erkennbar ist, aufgrund welchen Grundlagen das „Gutachten“ zu den darin angeführten Werten kommt, woraus sich der Wert ergibt und nach welchen Kriterien dieser bestimmt wurde. Es fehlt somit der Befund.

Mit diesem (formlosen) „Gutachten“ ist der Bf. kein Nachweis eines inländischen gemeinen Wertes gelungen (siehe dazu rechtliche Beurteilung).

Welche Ausstattung das gegenständliche Fahrzeug hatte, ist aus den vorliegenden Unterlagen nicht im Detail ersichtlich und gibt es im Akt diesbezüglich kein Vorbringen.

Bei dem Auszug aus XXXXX.de und Autohaus X (OZ 32 und 41,42), in welchem ein Kaufpreis von Brutto € 129.990,- angeführt ist, handelt es sich um einen Auszug mit Datum 22.10.2019 und jeweils um eine deutsche Plattform, auf der das Fahrzeug vom Autohaus X angeboten wird. Bei den in der mündlichen Verhandlung von der Bf. vorgelegten Ausdrucken der deutschen Plattform „XXXXX.de“ (Beilage ./1 und Beilage ./2 des Verhandlungsprotokolls) ist kein Datum der Abfrage ersichtlich.

Unterlagen von deutschen Plattformen können nicht als Grundlage für die Ermittlung des gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland herangezogen werden (siehe dazu rechtliche Beurteilung).

Die Bf. bringt selbst durch ihren steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung vor, dass für die Rückerstattung von inländischen Preisen auszugehen ist, welche auch immer eine NoVA-Komponente enthalten.

In der mündlichen Verhandlung wurde von Herrn Z ausgeführt,

„..., dass er von einer NoVA-Rückerstattung von zumindest 35.000,00 ausgegangen ist. [...] Herr *A hat das Auto um € 175.000,00 gekauft und dann mit um € 125.000,00 zurückverkauft. Das war ein reiner Glückstreffer. Hätte er mich gefragt, hätte ich wahrscheinlich einen Kaufpreis zwischen € 145.000,00 und € 150.000,00 gesagt, aber er hat diesen Verkaufspreis (€ 125.000,00) selbst genannt.“

Der steuerliche Vertreter ergänzte: „Da sind wir wieder bei § 10 BewG. Dieser blendet Glücksfälle aus. Im Fall ist zu fragen, was würde ein fremder Dritter zahlen, das wäre eben € 145.000,00 – 150.000,00.“

Von Z wird über Befragen der Abgabenbehörde angegeben, dass er den Käufer nicht gekannt habe. Über Befragen warum er nicht mehr Gewinn gemacht habe, gibt er an: „Es ist der Zeitfaktor. Das Fahrzeug ist eine Luxuslimousine, die nicht jeder kauft und es nur eine geringe Käuferschicht gibt. Er hat das Fahrzeug eigenfinanziert und musste es schnell verkaufen.“

Wie bereits vom Vertreter der Bf. in der Beschwerde selbst ausgeführt, sind ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse nicht zu berücksichtigen (siehe rechtliche Beurteilung).

Der Wert eines Wirtschaftsgutes, für das großes Interesse besteht, ist im Allgemeinen höher zu veranschlagen, als der Wert von Wirtschaftsgütern, für die nur ein verhältnismäßig kleiner Interessentenkreis als Käufer infrage kommt (*Twaroch/Wittmann/Frühwald*, Kommentar zum Bewertungsgesetz 29. Lfg 2019, § 10 BewG Rz 22).

Die Abfrage der KFZ-Zentralregister Auskunft, in welcher ua. die Erstzulassung des Fahrzeuges ersichtlich ist, ergab, dass laut KFZ Zentralregisterauskunft keine Anmeldung für die Bf. vorliegt. Über Befragen in der mündlichen Verhandlung gab Z ebenfalls an, dass das Fahrzeug nicht auf die Bf. angemeldet war.

Im Kaufvertrag vom 11.9.2018 der X GmbH an A wird ein Kilometerstand von 27.000 km, im Kaufvertrag mit dem polnischen Käufer vom 6.11.2018 ein Kilometerstand von 28.000 km angeführt. Somit ergibt sich, dass das Fahrzeug von 11.9.2018 bis 6.11.2018 1.000 km gefahren wurde. Im Kaufvertrag des Bf. vom 2.11.2018 (Kauf von A) ist kein KM-Stand genannt (OZ 3 = Kauf der Bf.). Über Befragen in der mündlichen Verhandlung gab Z an, dass er weiß, dass Herr A keine 1.000 km gefahren ist. Das BFG konnte daher keinen KM-Stand zum Zeitpunkt des Kaufes feststellen.

Die Abmeldung des Fahrzeuges von A erfolgte laut der KFZ-Zentralregister Auskunft am

8.10.2018. Das Abmeldedatum und der Kauf des Bf. laut Kaufvertrag vom 2.11.2018 liegen in nahem zeitlichen Zusammenhang.

Im Übrigen konnte für das gegenständliche Fahrzeug keine Eurotax-Notierung abgefragt werden.

Der Aktenlage kann nicht entnommen werden, dass der bezahlte Preis an Herrn A wesentlich von einem im Inland erzielbaren Preis abweicht. Das Fahrzeug wurde von einem Privaten in nahem zeitlichen Zusammenhang mit der Abmeldung im Inland gekauft.

Im gegenständlichen Fall wurde kein Nachweis über einen abweichenden gemeinen Wert erbracht.

Es ist für das BFG sachgerecht, den in zeitlicher Nähe zum Feststellungszeitpunkt (= Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr) erfolgten Kaufgeschäft, somit den Verkaufspreis von Herrn A als Bemessungsgrundlage für die Berechnung heranzuziehen.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, wobei es genügt, hiebei von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Das BFG konnte in freier Beweiswürdigung die obigen Sachverhaltsfeststellungen treffen.

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Allgemeines:

Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzamt Österreich gemäß § 323b Abs. 1 BAO an die Stelle des Finanzamt F getreten ist.

Die Abgabenbehörde hat entsprechend § 262 BAO (in der im Streitjahr geltenden Fassung) die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorgelegt. Die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung konnte daher entsprechend dem Antrag in der Beschwerde unterbleiben (§ 262 Abs. 1 Z 2 BAO).

Gesetzliche Grundlage:

Die für die in Streit stehende Vergütung der Normverbrauchsabgabe maßgebliche gesetzliche Bestimmung des § 12a Normverbrauchsabgabengesetz idF BGBl. I Nr. 118/2015 lautet wie folgt:

§ 12a (1) Wird ein Fahrzeug

- durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert
- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert
- nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert,

dann wird auf Antrag die Abgabe vom **nachweisbaren gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr** im Inland vergütet, wenn die Fahrgestellnummer (die Fahrzeugidentifizierungsnummer) bekanntgegeben wird und wenn das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG 1967 gesperrt und nicht im Inland zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung ist mit dem Betrag der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten Normverbrauchsabgabe begrenzt.

(2) Zuständig für die Vergütung ist jenes Finanzamt, das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Antragstellers zuständig ist oder wäre.

(3) Der Antrag kann binnen fünf Jahren ab der Verwirklichung des Vergütungstatbestandes gestellt werden.

Rechtliche Würdigung:

Wird ein Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert, dann wird gemäß § 12a NoVAG 1991 (in der im Streitjahr geltenden Fassung) die Abgabe vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet.

Dass im Beschwerdefall die Voraussetzungen für die Vergütung (dies sind insbesondere die Antragsberechtigung zur NoVA-Vergütung durch den berechtigten Fahrzeughändler, die Verbringung durch den berechtigten Fahrzeughändler ins Ausland [im Abholfall ist die Lieferung dem inländischen Verkäufer zuzurechnen], die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer und Abmeldung in der Genehmigungsdatenbank) der Normverbrauchsabgabe nach § 12a NoVAG vorliegen, ist unstrittig.

Strittig ist, in welcher Höhe der Vergütungsanspruch zusteht bzw. welche Bemessungsgrundlage als gemeiner Wert für die Berechnung der NoVA-Rücksterstattung heranzuziehen ist.

Für die Höhe der Vergütung ist nach § 12a NoVAG der **gemeine Wert des Fahrzeuges im Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr** maßgeblich.

Maßgeblich ist der gemeine Wert des Fahrzeuges ohne Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente (Haller, NoVAG², 2021, § 12a Rz 27).

Da das NoVAG 1991 den gemeinen Wert nicht definiert, gelten die Bestimmungen des Bewertungsgesetzes (BewG).

Der gemeine Wert ergibt sich aus dem Marktwert, ohne Zusammenhang mit dem Betrieb, also ohne Rücksicht auf seine Zugehörigkeit zu einem Unternehmen. Es handelt sich um einen Wert, der von der Absatzseite her zu bestimmen ist. Er entspricht nicht dem Händlerverkaufspreis, sondern dem von Privaten erzielbaren Verkaufspreis (*Doralt*, RdW 1995, 323 und die dort zitierte Literatur; *Doralt*, RdW 1998, 103; *Doralt* EStG 1988, § 6 Tz 135).

Da es sich beim gemeinen Wert um eine fiktive Größe handelt, die mit Hilfe der Preisschätzung zu ermitteln ist, kommen bei einer solchen Schätzung auch die Grundsätze des § 184 BAO zur Anwendung. Einer solchen Schätzung haftet dabei stets ein gewisses Maß an Ungenauigkeit an, die auch bei strengster Einhaltung der Verfahrensvorschriften und bei Heranziehung sachangemessener Schätzungsmethoden nicht ausgeschlossen werden kann. Die brauchbarste Methode wird der Vergleich mit tatsächlich in zeitlicher Nähe zum Feststellungszeitpunkt erfolgten Kaufgeschäften sein (vgl. *Twaroch/Wittmann/Frühwald*, Kommentar zum Bewertungsgesetz (29. Lfg 2019) § 10 BewG Rz 19 und 20).

Der VwGH judiziert zum gemeinen Wert wie folgt:

Der gemeine Wert wird gemäß § 10 Abs. 2 BewG 1955 durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Der gemeine Wert ergibt sich im Wesentlichen aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr (vgl. VwGH 6.3.1989, 86/15/0109).

Beim gemeinen Wert handelt es sich um eine fiktive Größe, die mit Hilfe der Preisschätzung zu ermitteln ist (vgl. VwGH 17.2.1992, 90/15/0155), und zwar ausgehend von einem objektiven Maßstab (vgl. VwGH 16.12.2014, 2013/16/0168, ua.).

Es handelt es sich um eine fiktive Größe, welche nach objektiven Gesichtspunkten zu bestimmen ist, wobei es diesbezüglich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise (Listenpreise) ankommt (vgl. VwGH 15.3.2001, 98/16/0205; VwGH 4.11.1994, 94/16/0156).

Der gemeine Wert ist ein inländischer Wert (vgl. VwGH 18.3.1997, 96/14/0075), der dem Preis entspricht, der bei einer Veräußerung des Fahrzeuges im Inland erzielbar wäre (fiktiver Einzelveräußerungspreis; vgl. VwGH 30.9.1999, 98/15/0106).

Es ist grundsätzlich als schlüssig und denkfolgerichtig anzusehen, wenn die Abgabenbehörde bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Kraftfahrzeuges von den in Österreich bestehenden Handelspreisen ausgeht (vgl. VwGH 04.11.1994, 94/16/0156 und 15.03.2001, 98/16/0205).

Für den Beschwerdefall ergibt sich Folgendes:

Die Angaben auf deutschen Internetplattformen durch einen deutschen Anbieter, haben keine Relevanz für die gegenständliche Berechnung, da für die Berechnung inländische Werte heranzuziehen sind. Zudem lassen Abfragen bzw. Auszüge aus dem Internet, welche rund ein Jahr später gemacht wurden, keine Rückschlüsse auf den gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr am 8.10.2018 zu.

Bei Vorliegen von Eurotax-Werten ist als gemeiner Wert höchstens der Mittelwert zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis entsprechend den inländischen Eurotax (ohne USt und NoVA) im Zeitpunkt der Abmeldung im Inland heranzuziehen. Eine solche Eurotax-Notierung liegt für das gegenständliche Fahrzeug laut einer Eurotax Abfrage nicht vor, weshalb der gemeine Wert auf anderem Wege ermittelt werden muss.

Zwar ist der Nachweis eines davon abweichenden gemeinen Wertes grundsätzlich möglich (zB durch ein Sachverständigengutachten). Im Beschwerdefall wurde ein derartiger Nachweis jedoch nicht erbracht. Wie in der Beweiswürdigung ausgeführt, stellt ein Schreiben ohne Datum und ohne Angabe, welche Faktoren für die Bestimmung des Wertes herangezogen wurden, kein Gutachten dar. Das „Gutachten“ (gemeint ist die Bestätigung der Firma D in OZ 8) ist nicht nachvollziehbar, weil nicht erkennbar ist, wie man zu den darin angeführten Werten kommt, woraus sich die Werte ergeben und nach welchen Kriterien diese bestimmt wurden.

Das BFG hält es aufgrund der in der Beweiswürdigung angeführten Überlegungen für sachgerecht, im Beschwerdefall als gemeinen inländischen Wert, der dem Preis entspricht und der bei einer Veräußerung des Fahrzeuges im Inland erzielbar wäre, den Einkaufspreis des Fahrzeuges von Herrn A in Höhe von € 125.000,00 anzusetzen, da dieser Preis jenen Preis darstellt, der bei einer Veräußerung des Fahrzeuges im Inland erzielbar ist.

Dieser Preis stellt einen österreichischen Handelspreis dar.

Für die Berechnung der Vergütung ist der für das jeweilige Fahrzeug anlässlich der Entstehung der NoVA-Schuld geltende Steuersatz gemäß § 6 NoVAG 1991 anzuwenden. Die Steuerschuld erhöhende (§ 6 Abs. 2 NoVAG 1991) oder reduzierende Fixbeträge (§ 6 Abs. 3 NoVAG 1991) sind zu berücksichtigen.

Die Festsetzung der Steuer erfolgte in der im angefochtenen Bescheid der Abgabenbehörde angeführten Höhe zu Recht.

Für diese Lösung spricht auch die Konzeption der NoVA, die als Verbrauchsteuer letztlich nur für die Dauer der inländischen (und nicht steuerbefreiten) Nutzung des Fahrzeuges erhoben werden soll.

Der solcherart mit € € 26.773,68 ermittelte Betrag liegt unter der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten Normverbrauchabgabe und ist in dieser Höhe als Vergütungsbetrag im Sinne des § 12a NoVAG festzusetzen.

Weiteres Vorbringen der Bf., Beweisantrag:

In der Vorhaltsbeantwortung vom 29.1.2025 wurde die Einvernahme des Zeugen Z per Adresse in xxx beantragt, da dieser damals mit dem Fall betraut gewesen sei.

Gemäß § 183 Abs. 3 BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise u.a. dann abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind. Nach Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs brauchen die Abgabenbehörde und das Verwaltungsgericht Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das Beweismittel erwiesen werden sollen (VwGH 04.08.2022, Ra 2022/13/0070) bzw. die nur pauschal zum Beweis für das gesamte Vorbringen gestellt werden (vgl. VwGH 13.12.2019, Ra 2019/02/0004, mwN) nicht zu entsprechen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 29.1.2025 beantragten Zeugeneinvernahme ist kein konkretes Beweisthema erkennbar und wurde lediglich pauschal darauf verwiesen, dass der vermeintliche Zeuge „damals mit dem Fall betraut war“. Der Beweisantrag entspricht damit nicht den Vorgaben der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur und war daher von der Aufnahme des Beweises abzusehen.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der strittigen Frage nach der Höhe des gemeinen Wertes bzw der Bemessungsgrundlage für den Vergütungsbetrag handelt es sich um eine im Rahmen der Beweiswürdigung zu klärenden Sachverhaltsfrage (unter Hinweis auf VwGH 24.11.2016, Ra 2016/16/0108, mwN). Es lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weswegen eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 31. März 2025