

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch TGW Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Albrechtsgasse 12 Tür 2, 3430 Tulln/Donau, über die Beschwerde vom 22. September 2023 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 21. August 2023 betreffend Abweisung eines Vergütungsantrages gemäß § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 für den Zeitraum Normverbrauchsabgabe 05.2023, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Die beschwerdeführende Gesellschaft (Bf.) ist als gewerblicher Fahrzeughändler tätig. Für den Zeitraum 05/2023 beantragte die Bf. am 12.07.2023 eine Vergütung gemäß § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 in Höhe von 16,67% der Normverbrauchsabgabe (NoVA).

Mit **Bescheid** vom 21.08.2023 wurde der Vergütungsanspruch bezüglich des vom Mietfahrzeugunternehmen erworbenen Fahrzeuges Audi Q8 (***FIN***) in Höhe von Euro 4.048,14 verneint. Das Finanzamt begründete dies damit, dass die Bf. als Fahrzeughändler bzw. als Verkäufer des Fahrzeuges kein Erwerber im Sinne des § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 iVm Rz 939 und 940 KfzBStR 2021 sei.

Dagegen brachte die Bf. am 22.09.2023 eine **Beschwerde** ein und führte begründend aus, dass nach Rz 943 KfzBStR 2021 der Fahrzeughändler sehr wohl ein Erwerber iSd § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 sein könne.

Die Verkäuferin – die ***1*** GmbH – sei eine Mietwagenfirma und habe bei Verkauf des Kfz die NoVA gemeldet und bezahlt und die NoVA sei Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer. Beigelegt wurde die Rechnung der Bf. an die ***1*** GmbH vom 02.11.2022 über den Verkauf des gegenständlichen Audi Q8 sowie die Rechnung der Firma ***1*** an die Bf. vom 22.11.2022.

Der Sachverhalt habe sich wie folgt dargestellt: Die Firma ***1*** habe bei der Bf. das gegenständliche Fahrzeug gekauft und es sei bei der Rechnungslegung Umsatzsteuer und NoVA ausgewiesen worden. Die Firma ***1*** habe zum Zweck einer kurzfristigen Vermietung im Rahmen des aufrechten Mietwagengewerbes das Fahrzeug für 17 Tage an einen Kunden vermietet. Dadurch habe sie sich aufgrund der begünstigten Nutzung gemäß § 12 NoVAG die NoVA vergüten lassen. Da das Fahrzeug nach der Buchung von 17 Tagen nicht mehr vermietet worden sei, sei die Firma ***1*** aufgrund der Änderung der begünstigten Verwendung gemäß § 1 Z 4 NoVAG zum Steuerschuldner geworden und müsse die NoVA abführen. Die Firma ***1*** habe das Fahrzeug an die Bf. verkauft und dabei sei die NoVA Teil der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer geworden. Die Bf. könne daher als Fahrzeughändler von der Vergütung der 16,67% gemäß Rz 943 KfzBStR Gebrauch machen. In Bezug auf die in Rz 943 angeführten Vorführwagen handle es sich um eine beispielhafte Anführung von begünstigten Nutzungsvarianten, da sowohl Vorführkraftfahrzeuge als auch Fahrzeuge der kurzfristigen Vermietung Teil der Befreiungstatbestände gemäß § 3 NoVAG seien.

Die abweisende **Beschwerdevorentscheidung** vom 08.11.2023 wurde im Wesentlichen wie folgt begründet:

„Die unmittelbar auf die normverbrauchsabgabepflichtige Lieferung oder Zulassung folgendes Rechtsgeschäft liegt vor, wenn zwischen Erwerb des zuvor gemäß § 3 Abs. 3 NoVAG 1991 begünstigt verwendeten Kraftfahrzeuges keine anderweitige Verwendung stattgefunden hat. Wird das Kraftfahrzeug im Anschluss an die Erfüllung des normverbrauchsabgabepflichtigen Tatbestandes, jedoch vor der Realisierung des umsatzsteuerpflichtigen Rechtsgeschäfts (beispielsweise Lieferung), einer anderweitigen Verwendung zugeführt, handelt es sich aus Sicht der Finanzverwaltung bei der Lieferung nicht um das geforderte unmittelbar folgende Rechtsgeschäft, weshalb die Vergütung nach § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 nicht gewährt werden kann.

Grundsätzlich gilt, dass die NoVA als Verbrauchssteuer erst im Zuge der Lieferung an den Endverbraucher neben der USt erhoben wird. Dabei ist weder die NoVA Teil der Bemessungsgrundlage der USt noch die USt Teil der Bemessungsgrundlage der NoVA. So hat der EuGH in der Rs. Kommission/Österreich (EuGH 22.12.2010; C-433/09) ausgeführt, dass das NoVAG 1991 einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der NoVA und der Zulassung herstellt und damit die NoVA nicht wie in Art 78 Abs. 1 Buchstabe A der Richtlinie 2006/112 vorgesehen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lieferung steht.

Bestimmte Fallkonstellationen (insbesondere bei Leasingfahrzeugen) ist jedoch immanent, dass

die NoVA nicht erst bei der Lieferung an den Endverbraucher, sondern bereits bei der Lieferung an einen Unternehmer fällig wird, welcher die entrichtete NoVA als Kostenfaktor in der Folge bei unmittelbar folgenden umsatzsteuerpflichtigen Rechtsgeschäften in die Berechnung des Entgelts miteinbezieht. Der Empfänger der Leistung (Endverbraucher) trägt daher in diesen Fällen eine Umsatzsteuerbelastung, die aufgrund der Einbeziehung der NoVA in die Bemessungsgrundlage erhöht ausfällt. Zweck des § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 ist daher, die Mehrbelastung beim Leistungsempfänger (Endverbraucher) durch die zu hoch erhobene USt auszugleichen.

Da bei den gegenständlichen Fahrzeugen [die Bf.] nicht der Endverbraucher (=Zulassungsbesitzer) ist, und somit auch die Mehrbelastung durch eine zu hoch erhobene USt nicht zu tragen hat, war die Beschwerde abzuweisen.“

Im **Vorlageantrag** vom 06.12.2023 verwies die Bf. darauf, dass aus den Ausführungen des § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 sowie den Rz 942ff KfzBStR nicht hervorgehe, dass die Mehrbelastung durch die zu hoch erhobene USt den Endverbraucher treffen müsse. Vielmehr müsse eine Rückvergütung auch für den Fahrzeughändler als Erwerber zustehen, wenn die Lieferung an ihn der Umsatzsteuer unterliege.

Das FAG legte die Beschwerde daraufhin mit **Vorlagebericht** vom 08.03.2024 an das Bundesfinanzgericht vor, und führte aus, dass die Bf. nicht der Endverbraucher (=Zulassungsbesitzer) sei, somit auch nicht die Mehrbelastung durch eine zu hoch erhobene Umsatzsteuer zu tragen habe und die anteilige NoVA-Vergütung im Ausmaß von 16,67% nicht zu gewähren sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist Fahrzeughändlerin und beantragte eine anteilige NoVA-Vergütung in Höhe von 16,67% im Zusammenhang mit einem Erwerb eines Fahrzeuges von der Firma ***1*** GmbH, nachdem die Firma ***1*** die kurzfristige Vermietung dieses Fahrzeuges aufgegeben hat, was eine Änderung der begünstigten Verwendung führte und die zuvor erfolgte NoVA-Vergütung rückgängig gemacht werden musste. Es wurde dadurch beim ehemaligen Fahrzeugvermieter die Steuerpflicht nach § 1 Z 4 NoVAG 1991 begründet.

Im anhängigen Verfahren besteht Uneinigkeit zwischen dem FAG und der Bf. über die Rechtmäßigkeit der Verweigerung einer NoVA-Vergütung.

Die Bf. geht davon aus, dass die Voraussetzungen des § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 vorliegen, weil bei der - der erstmaligen Zulassung unmittelbar folgenden - Lieferung des betreffenden Fahrzeuges an sie, die von der Verkäuferin bereits abgeführte NoVA in die Entgeltsberechnung

einbezogen worden und bei ihrem Weiterverkauf des Fahrzeuges an Endverbraucher ebenfalls im Nettoverkaufspreis enthalten gewesen sei.

Das FAG vertritt den Standpunkt, dass die Bf. keinen Anspruch auf NoVA-Vergütung habe, weil diese „nicht der Endverbraucher (= Zulassungsbesitzer)“ sei und somit auch die Mehrbelastung durch eine zu hoch erhobene Umsatzsteuer nicht zu tragen habe.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2025, GZ Ro 2024/15/0031, wurde höchstgerichtlich geklärt, dass eine Verweigerung der Vergütung gemäß § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 beim beschwerdegegenständlichen Fahrzeughändler rechtswidrig erfolgt ist.

Die Berechnung des Vergütungsbetrages blieb unbeanstandet.

2. Beweismwürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht übermittelten Aktenteilen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 6 Abs. 9 NoVAG 1991 (mit unverändertem Wortlaut zuvor § 6 Abs. 7 NoVAG 1991 idF BGBl I Nr. 13/2014) 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.“

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 18.12.2025, GZ Ro 2024/15/0031, zur Frage, ob der vergütungsberechtigte „Erwerber“ der Zwischenhändler oder der Abnehmer ist, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Jänner 2019 (und daher zu § 6 Abs. 7 NoVAG 1991) folgende Rechtsansicht vertreten (Rn 21ff):

„21 § 6 Abs. 7 NoVAG idF BGBl. I Nr. 13/2014, nunmehr mit unverändertem Wortlaut § 6 Abs. 9 NoVAG idF BGBl. I Nr. 26/2025, ist eine mittelbare Folge des Urteils des EuGH vom 22. Dezember 2010, C-433/09, Kommission/Österreich. Darin hat der EuGH ausgesprochen, dass Entstehungsgrund der NoVA nicht die Lieferung von Fahrzeugen, sondern deren Zulassung im Inland ist. Die NoVA ist daher nicht in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer einzubeziehen, andernfalls ein Verstoß gegen Art. 78 der Richtlinie 2006/112 vorläge (vgl. EuGH 22.12.2010, C-433/09, Kommission/Österreich, Rn. 43 und 46).“

22 Seit diesem Urteil werden bei der Lieferung von Neufahrzeugen NoVA und Umsatzsteuer nebeneinander auf Basis des Nettoentgeltes bemessen. Allerdings gibt es Konstellationen, in denen der Abnehmer das Fahrzeug von einem Unternehmer erwirbt, der die NoVA auf Grund der bereits eingetretenen NoVA-Pflicht entrichtet hat und diese dem Abnehmer weiterverrechnet.

23 Hier setzt die Regelung des § 6 Abs. 7 NoVAG (nunmehr § 6 Abs. 9 NoVAG) an. Durch die Gewährung eines Vergütungsanspruches in Höhe von 16,67 % soll die NoVA-Belastung derart reduziert werden, dass es - auch bei rechnerischer Einbeziehung der NoVA in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer - wirtschaftlich zu keiner Mehrbelastung des Abnehmers kommt.

24 Die Erläuterungen zu § 6 Abs. 7 NoVAG idF BGBl. I Nr. 13/2014 nehmen hierzu ausschließlich in Bezug auf Leasinggeschäfte Stellung (vgl. AB 31 GP 25., 5). Danach werde bei Einbeziehung der von Leasingunternehmen getragenen NoVA in die Berechnung der Leasingraten die NoVA ein Kostenfaktor und somit Teil der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer. Die wirtschaftliche Mehrbelastung des Leasingnehmers solle dadurch verhindert werden, dass dem Leasingunternehmen eine fiktive Umsatzsteuerkomponente vergütet werde, wenn dieses die bezahlte NoVA als Teil der Leasingrate in die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage einbezogen habe.

25 § 6 Abs. 7 NoVAG regelt nicht, welcher Art das unmittelbar folgende umsatzsteuerpflichtige Rechtsgeschäft sein muss. Aus den Materialien ergibt sich bereits durch die Bezugnahme auf Leasinggeschäfte, dass der Gesetzgeber hier bewusst neutral formuliert hat.

26 Wenn nun der Gesetzgeber den Vergütungsanspruch dem „Erwerber“ des Fahrzeuges zuerkennt, ist zu klären, auf welche Rechtsbeziehung dieser Begriff in der von § 6 Abs. 7 NoVAG geregelten Konstellation Bezug nimmt. Der Begriff „Erwerber“ wird auch in § 4 Z 1a NoVAG verwendet. Dort steht er in Zusammenhang mit dem Begriff des „innergemeinschaftlichen Erwerbs“. Damit handelt es sich bei dem Begriff des Erwerbers um einen umsatzsteuerlich geprägten Begriff, auf den das NoVAG zurückgreift. Daher ist dessen Auslegung für Zwecke des UStG auch für das NoVAG verbindlich (vgl. Haller, Normverbrauchsabgabe², Einführung Rz 18; vgl. auch VwGH 23.10.2024, Ra 2023/15/0010).

28 Wenn in § 6 Abs. 7 NoVAG der Begriff des „Erwerbers“ verwendet wird, ist mangels gegenteiliger Hinweise davon auszugehen, dass diesem Begriff dasselbe Verständnis wie in § 4 Z 1a NoVAG zuzumessen ist. Erwerber ist daher jemand, der die Verfügungsmacht über ein Fahrzeug erlangt.

29 Die grundlegende Anknüpfung des § 6 Abs. 7 NoVAG an die Lieferung durch einen Fahrzeughändler - somit einem NoVA-pflichtigen Vorgang - sowie der Begriff des „Erwerbers“ sprechen daher dafür, dass der Gesetzgeber als Vergütungsberechtigten jene Person vor Augen hatte, die in Zusammenhang mit einem NoVA-pflichtigen Vorgang die Verfügungsmacht über ein Fahrzeug erlangt hat (vgl. Haller, NoVA-Vergütung nach § 6 Abs. 9 NoVAG - Wer ist der Erwerber?, ÖStZ 2024, 257 ff).“

Nach den Materialien sieht der Gesetzgeber Leasinggeschäfte als einen wesentlichen Anwendungsfall der Vergütungsregelung. Der Umstand, dass abhängig von der Ausgestaltung des Leasingvertrages der Leasingnehmer nicht bei jedem Leasinggeschäft die Verfügungsmacht über das Fahrzeug erhält und in Bezug auf das nachfolgende umsatzsteuerpflichtige Rechtsgeschäft nicht in jedem Fall als Erwerber anzusehen ist, spricht dafür, dass der Gesetzgeber nicht den Leasingnehmer als Erwerber vor Augen hatte. Nach dem Wortlaut und dem Sinn und Zweck der Regelung ist daher der Leasinggeber der Erwerber.

Nichts anderes kann für die Auslegung des § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 bei Lieferungen von zuvor NoVA-befreiten Fahrzeugen gelten. Da die Lieferung durch den Mietwagenunternehmer an den Zwischenhändler der NoVA-steuerbare Vorgang ist, ist der Zwischenhändler als Erwerber iSd § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 zu qualifizieren und dementsprechend der Vergütungsberechtigte.

Gerade die rechtsgeschäftsneutrale Formulierung der Regelung soll deren gleiche Anwendung für verschiedene Sachverhaltskonstellationen ermöglichen.

Weiters spricht auch die Höhe des Vergütungssatzes für die Sichtweise, dass der Zwischenhändler der „Erwerber“ ist. Dieser beträgt 16,67% der NoVA. Entspräche es der Absicht des Gesetzgebers, den Vergütungsanspruch dem Leasingnehmer zu gewähren, käme es zu einer vollständigen Beseitigung der Mehrbelastung durch die Einbeziehung der NoVA in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer nur dann, wenn dem Leasingnehmer 20% der NoVA ersetzt würden. Dagegen führt die Vergütung von 16,67% der NoVA zu einer vollständigen Beseitigung der Mehrbelastung, wenn die Vergütung dem Leasinggeber gewährt wird und dieser die Umsatzsteuer unter Einbeziehung der verbleibenden NoVA bemisst.

Zusammenfassend ist also festzuhalten, dass bei der Lieferung von zuvor NoVA-befreiten Fahrzeugen die NoVA-Vergütung des § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 dem Empfänger der NoVA-pflichtigen Lieferung zusteht. Die Bf. ist somit als Erwerber iSd § 6 Abs. 9 NoVAG 1991 vergütungsberechtigt. Sie hat zuvor von einem Mietwagenunternehmen ein Fahrzeug im Rahmen einer NoVA-pflichtigen Lieferung erworben und somit die NoVA wirtschaftlich getragen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, weil die vorliegende Entscheidung der zitierten Rechtsprechung des VwGH folgt.

Wien, am 20. April 2026