

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***X***, über die Beschwerde vom 13. Jänner 2023 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 10. Jänner 2023 betreffend Normverbrauchsabgabe für die Monate Jänner bis Dezember 2019, Jänner bis Dezember 2020 sowie Jänner bis November 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

a) Im Zuge einer vom ***FA*** (im Folgenden: Finanzamt) beim Beschwerdeführer (Bf.), der einen Kfz-Meisterbetrieb (Geschäftszweig: „Kraftfahrzeugtechnik verbunden mit Karosseriebau- und Karosserielackiertechnik (verbundenes Handwerk), Handelsgewerbe“) in der Rechtsform eines Einzelunternehmens betreibt und ua. Gebrauchtwagen ins Ausland verkauft, gemäß § 147 Abs. 1 BAO durchgeführten Außenprüfung, ABNr. ***Y***, die ua. die Normverbrauchsabgabe 2019 umfasste, sowie einer gemäß § 144 Abs. 1 BAO gehaltenen Nachschau betreffend die Normverbrauchsabgabe 2020 bis 2021 traf die Betriebsprüferin ua. folgende, hier streitgegenständliche Feststellung (s den Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 17. Dezember 2022, S 15 ff BFG-Akt):

“Tz. 8 NoVA-Rückvergütungen

*Die Fa. [Nachname des Bf.] verkauft sehr viele Gebrauchtwagen ins Ausland (überwiegend an Geschäftspartner in ***C***) und beansprucht für diese Kfz eine NoVA-Rückvergütung gem. § 12a NoVAG.*

§ 12a NoVAG führt aus, dass auf Antrag die NoVA vom nachweisbaren gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr in Inland vergütet wird, wenn ein Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wird. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Wertermittlung gem. § 12a NoVAG ist jener, in dem die Abmeldung des Fahrzeugs vorgenommen wurde. Die Höhe der Vergütung ist mit dem Betrag der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten NoVA begrenzt.

Die Voraussetzungen für die NoVA-Rückvergütung wurden dem Grunde nach nachgewiesen. Fraglich ist jedoch die Höhe der NoVA-Rückvergütung. Die Vergütung ist entsprechend der gesetzlichen Regelung nach dem gemeinen Wert des Fahrzeugs zu bemessen. Bei Lieferungen von Kraftfahrzeugen ins Ausland durch einen befugten Fahrzeughändler ist grundsätzlich als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis des Fahrzeughändlers (ohne USt und NoVA), höchstens jedoch der Fahrzeugbewertungslisten-Mittelwert zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis (jeweils ohne USt- und NoVA-Komponente) heranzuziehen.

Der Unternehmer ermittelte im Prüfungszeitraum die Höhe der NoVA-Rückvergütung anhand des Berechnungsprogramms "APS-Autopreisspiegel". Als Bemessungsgrundlage für die Berechnung wurde jedoch nicht der Einkaufspreis des jeweiligen Kraftfahrzeugs herangezogen, sondern stets der Eurotax-Mittelwert. Da es sich bei den Fahrzeugen oft um Havarien handelt, gibt es wesentliche Differenzen zwischen den tatsächlichen Einkaufspreisen und den Eurotax-Werten.

Begründet wird dieser Berechnungsansatz damit, dass auf der BMF-Homepage (Steuern/Kraftfahrzeuge/NoVA/Rückvergütung) - vorgelegt wurde ein Ausdruck vom 30.9.2021 - Folgendes angeführt wird:

"Im Fall der Lieferung durch einen Fahrzeughändler ins Ausland bzw. ins übrige Gemeinschaftsgebiet besteht der Anspruch auf Vergütung der NoVA vom Listenpreis (gemeiner Wert) zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung im Steuergebiet." Aufgrund dieser Ausführungen wurde als Bemessungsgrundlage für die NoVA-Rückvergütung immer der Eurotaxwert herangezogen.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden für die Berechnung der NoVA-Rückvergütung die Einkaufswerte als Bemessungsgrundlage herangezogen, wobei aufgrund der umfangreichen Daten unter wahlweiser Heranziehung einzelner Fahrzeuge ein Prozentsatz ermittelt wurde, der auf die gesamten Fahrzeuge angewendet wurde.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	12/2019	12/2020	11/2021
Normverbrauchsabgabe			
[HBETRAG] Hinzurech. Normverbrauchsabgabe	40.592,88 €	47.565,42 €	44.656,18 €“

b) Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüferin und erließ jeweils am 10. Jänner 2023 folgende Bescheide:

1. Bescheid betreffend die teilweise stattgebende Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für die Monate Jänner bis Dezember 2019:

„Ihre Ansuchen vom 6.5.2019, 19.7.2019, 21.7.2019, 22.7.2019, 3.10.2019, 9.10.2019, 8.11.2019, 28.12.2019, 13.1.2021 betreffend NoVA-Rückvergütung (NOV1) für die Monate 1-12/2019 werden teilweise stattgegeben.

Die Normverbrauchsabgabe wird wie folgt festgesetzt:

Normverbrauchsabgabe Vergütung: -40.592,87 €

Für den Zeitraum bereits gebuchte Vergütung: -81.185,75 €

Somit verbleiben als Nachzahlung: 40.592,88 €“

2. Bescheid betreffend die teilweise stattgebende Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für die Monate Jänner bis Dezember 2020:

„Ihre Ansuchen vom 3.6.2020, 4.6.2020, 4.8.2020, 7.8.2020, 13.10.2020, 14.10.2020, 16.10.2020, 21.10.2020, 5.11.2020, 4.12.2020, 12.1.2021 betreffend NoVA-Rückvergütung (NOV1) für die Monate 1-12/2020 werden teilweise stattgegeben.

Die Normverbrauchsabgabe wird wie folgt festgesetzt:

Normverbrauchsabgabe Vergütung: -47.565,41 €

Für den Zeitraum bereits gebuchte Vergütung: -95.130,83 €

Somit verbleiben als Nachzahlung: 47.565,42 €“

3. Bescheid betreffend die teilweise stattgebende Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für die Monate Jänner bis November 2021:

„Ihre Ansuchen vom 3.2.2021, 8.3.2021, 23.4.2021, 9.7.2021, 14.7.2021, 21.8.2021, 22.8.2021, 2.10.2021, 3.10.2021, 22.12.2021, 27.12.2021 betreffend NoVA-Rückvergütung (NOV1) für die Monate 1-11/2021 werden teilweise stattgegeben.

Die Normverbrauchsabgabe wird wie folgt festgesetzt:

Normverbrauchsabgabe Vergütung: -66.984,26 €

Für den Zeitraum bereits gebuchte Vergütung: -111.640,44 €

Somit verbleiben als Nachzahlung: 44.656,18 €“

Zur Begründung führte das Finanzamt in den drei angeführten Bescheiden jeweils aus, die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unrichtig gewesen sei. Auf die Ausführungen im Bp-Bericht vom 17. Dezember 2022 werde verwiesen.

c) Gegen diese Bescheide erhob der steuerliche Vertreter des Bf. am 13. Jänner 2023 fristgerecht Beschwerde, in der er begründend ausführte, die Rückvergütung für die Normverbrauchsabgabe sei für die Monate Jänner 2019 bis November 2021 laufend eingebracht worden. Die Verbuchungen der Gutschriften (Rückvergütungen) seien antragsgemäß erfolgt.

Die Berechnung sei aufgrund der offiziellen Darstellung und Anleitung auf der Homepage des BMF erfolgt. Es sei daher bei Einbringung der Anträge auf Rückvergütung davon auszugehen gewesen, dass die Angaben auf der Homepage des BMF richtig seien. Auch seitens der Abgabenbehörde sei von der Richtigkeit der Angaben auf der Homepage des BMF ausgegangen worden, weil im Zuge von Überprüfungen in den Jahren 2020 und 2021 die Normverbrauchsabgabe-Vergütungen aufgrund dieser Rechtsmeinung des BMF durchgeführt worden seien.

Im Zuge der Außenprüfung für 2019 und den Nachschauzeitraum bis 2021 habe sich herausgestellt, dass es offensichtlich eine Änderung der Rechtsmeinung im BMF gegeben habe und es sei auch die Homepage des BMF am 1. Jänner 2022 geändert worden. Der Ausdruck von der Information auf der Homepage des BMF vom 30. September 2021 sei der Abgabenbehörde im Zuge der Außenprüfung vorgelegt worden.

Es werde daher davon ausgegangen, dass die Änderung der Rechtsansicht des BMF erst mit 1. Jänner 2022 zur Wirkung gelangen könne und daher die Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für den Zeitraum Jänner 2019 bis November 2021 richtig erfolgt sei. Daher sei die nur teilweise Stattgabe in den angefochtenen Bescheiden zu Unrecht erfolgt.

Beantragt werde, die angefochtenen Bescheide vom 10. Jänner 2023 dahingehend abzuändern, dass die Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für den Zeitraum Jänner 2019 bis November 2021 in beantragter Höhe festgesetzt werde.

d) Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. März 2023 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, wobei es nach Wiedergabe der Tz. 8 des Bezug habenden Bp-Berichtes, des Beschwerdevorbringens und des Wortlautes des § 12a NoVAG 1991 begründend ausführte, in sämtlichen der in § 12a NoVAG 1991 geregelten Fälle werde die Normverbrauchsabgabe vom nachweisbaren gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung

zum Verkehr im Inland vergütet. Unabhängig davon, zu welchem Zeitpunkt die Verbringung bzw. Lieferung ins Ausland erfolge, gelte demnach als maßgebender Zeitpunkt für die Wertermittlung nach § 12a NoVAG 1991 jener, in dem die Abmeldung des Kraftfahrzeuges vorgenommen worden sei.

Bei Lieferungen von Kraftfahrzeugen ins Ausland durch einen befugten Fahrzeughändler sei grundsätzlich als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis des Fahrzeughändlers (ohne Umsatzsteuer- und Normverbrauchsabgabekomponente), höchstens jedoch der Fahrzeugbewertungslisten-Mittelwert zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis (jeweils ohne Umsatzsteuer- und Normverbrauchsabgabekomponente) heranzuziehen. Unstrittig handle es sich beim Bf. um einen befugten Fahrzeughändler, weshalb als Bemessungsgrundlage jeweils der Einkaufspreis heranzuziehen gewesen sei.

Entgegen den Ausführungen des Bf. handle es sich nicht um eine geänderte Rechtsansicht des BMF, die erst mit Wirkung 1. Jänner 2022 in Geltung stehe, sondern habe dieses Prinzip auch schon vorher gegolten.

Auf der Homepage des BMF - Stand 30. September 2021 - sei unter dem Punkt „Themen --> Steuern --> Kraftfahrzeuge --> Normverbrauchsgabe (NoVA) --> Rückvergütung“ zur Rückvergütung gemäß § 12a NoVAG 1991 Folgendes gestanden:

„Im Falle der Lieferung durch eine Fahrzeughändlerin/einen Fahrzeughändler ins Ausland bzw. ins übrige Gemeinschaftsgebiet besteht der Anspruch auf Vergütung der NoVA (Normverbrauchsabgabe) vom Listenpreis (gemeiner Wert) zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung im Steuergebiet.“

Mit 7. Oktober 2021 sei der Wortlaut auf der Homepage des BMF wie folgt geändert worden:

„Bei einer Lieferung eines Kraftfahrzeuges ins Ausland durch eine befugte Fahrzeughändlerin/einen befugten Fahrzeughändler ist grundsätzlich als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis der Fahrzeughändlerin/des Fahrzeughändlers (jeweils ohne USt- und NoVA-Komponente), höchstens jedoch der Fahrzeugbewertungslisten-Mittelwert (zB Eurotax oder Autopreisspiegel) zum Zeitpunkt der Abmeldung im Inland heranzuziehen.“

Der Grundsatz von Treu und Glauben könne - von besonders gelagerten Fällen abgesehen - der Anwendung zwingender Rechtsvorschriften nicht entgegenstehen (VwGH 3.7.1980, 1289/77, 1683/80). Er könne jedenfalls in jenen Fällen nicht gelten, in welchen eine unrichtige Auskunft von der für diese Auskunftserteilung unzuständigen Behörde ergangen sei (VwGH 3.7.1980, 1289/77). Solche Auskünfte müssten von der für die Abgabenangelegenheit zuständigen Abgabenbehörde erteilt worden sein (zB VwGH 16.9.2003, 99/14/0228). Daher bestehe nach der Judikatur kein Schutz von Treu und Glauben, wenn für die Abgabenfestsetzung ein Finanz-

amt zuständig sei und die Rechtsauskunft vom BMF erteilt worden sei (vgl VwGH 14.1.1991, 90/15/0116).

Der Grundsatz von Treu und Glauben setze daher insbesondere voraus, dass die Rechtsauskunft durch die zuständige Abgabenbehörde erfolgt sei. Im konkreten Fall berufe sich der Bf. auf Ausführungen auf der Homepage des BMF. Für die beschwerdegegenständlichen Vergütungsanträge sei jedoch das *****FA***** zuständig. Schon aus diesem Grund könne daher eine Bindung an die Ausführungen auf der Homepage des BMF nicht bestehen.

e) In seinem am 23. März 2023 rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag stellte der steuerliche Vertreter des Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Senat und den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung.

Ergänzend zu seinem Beschwerdevorbringen führte er im Wesentlichen aus, verfahrensrechtlich könnten die angefochtenen Bescheide seiner Ansicht nach nur auf der Rechtsgrundlage des § 201 BAO erlassen worden sein. Dazu werde festgehalten, dass gemäß § 201 Abs. 2 Z 1 BAO die Jahresfrist für die amtswegige Festsetzung für die Monate Jänner 2019 bis September 2021 am 10. Jänner 2023 bereits verstrichen gewesen sei; weiters, dass § 201 Abs. 2 Z 3 leg. cit. sich auf die sinngemäße Anwendung des § 303 leg. cit. stütze, also wenn die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Weder in der Niederschrift noch im Bericht über die Außenprüfung noch in den angefochtenen Bescheiden finde sich eine Begründung bzw. eine Feststellung, dass die Voraussetzungen des § 201 BAO iVm § 303 Abs. 1 BAO vorlägen, die die gegenständliche Bescheiderlassung rechtfertigten. Auch das Ermessen gemäß § 20 leg. cit. (§ 303 Abs. 1 BAO sei eine „Kann-Bestimmung“) sei nicht geübt worden. Nachdem in den Jahren bis 2022 laufend Überprüfungen der Normverbrauchsabgabe-Rückvergütungen durch die Abgabenbehörde erfolgt seien, lägen auch keine Gründe für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vor.

Wenn die Abgabenbehörde argumentiere, dass die Meinung auf der Homepage des BMF von einer unzuständigen Behörde publiziert worden sei und darauf kein Rechtsanspruch bestehe, sei dem entgegenzuhalten, dass sich die Abgabenbehörde bei ihrer laufenden Überprüfung selbst an diese Rechtsansicht des BMF gehalten habe und diese Rechtsansicht möglicherweise auf die Rechtslage vor dem 1. Jänner 2021 zutreffen habe können, als das BMF noch keine Abgabenbehörde iSd BAO gewesen sei.

Durch BGBl. I Nr. 104/2019 und BGBl. I Nr. 99/2020 sei eine Umorganisation der Bundesfinanzverwaltung erfolgt, sodass seit 1. Jänner 2021 auch das BMF gemäß § 49 Z 1 lit. a BAO eine Abgabenbehörde sei. Somit sei die Auskunft aus Sicht des steuerlichen Vertreters von einer zuständigen Abgabenbehörde erfolgt.

Hinzu komme, dass sich das BMF auf seiner Homepage richtigerweise auf den Wortlaut des § 12a NoVAG 1991 stütze, während sich die Abgabenbehörde auf eine rechtlich nicht relevante Richtlinienmeinung stütze.

Aus diesen Gründen seien die angefochtenen Bescheide mit Rechtswidrigkeit behaftet.

Materiellrechtlich führte der steuerliche Vertreter zur Bemessungsgrundlage für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe aus, aus dem klaren Gesetzeswortlaut des § 12a NoVAG 1991 ergebe sich, dass der nachweisbare gemeine Wert als Basis für die Vergütung dieser Abgabe heranzuziehen sei. Dieser könne mittels der anerkannten und objektiven Eurotaxbewertung nachvollziehbar dargestellt werden. Beim Verbringen eines Fahrzeuges ins Ausland gelte als gemeiner Wert desselben der Fahrzeugbewertungslisten-Mittelwert (zB Eurotax oder Autopreisspiegel) zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis.

Als gemeiner Wert (Bemessungsgrundlage für die Rückvergütung der Normverbrauchsabgabe) sei der zu erwartende Verkaufspreis (Listenpreis abzüglich eines marktüblichen Nachlasses) heranzuziehen, weil der gemeine Wert einen Einzelveräußerungspreis im Inland darstelle. Der gemeine Wert ergebe sich aus dem Marktwert, er entspreche dem von Privaten erzielbaren Verkaufspreis. Da für gegenständliche Fahrzeuge im Bewertungszeitpunkt Eurotaxwerte vorhanden gewesen seien, sei es naheliegend und schlüssig, diese Werte zur Beurteilung heranzuziehen.

Zusammenfassend sei daher der gemeine Wert des Fahrzeuges ohne Umsatzsteuer- und Normverbrauchsabgabekomponente für die Höhe der Vergütung maßgeblich. Die Ansicht des BMF (Rz 1256f KfzBStR), welche im Beschwerdefall zur Anwendung gelangt sei, sei nicht richtig. Das Abstellen auf den Einkaufspreis des Händlers sei nach Ansicht des steuerlichen Vertreters unzutreffend, da es sich bei dem gemeinen Wert um den Einzelveräußerungspreis im Inland - und nicht um einen Einkaufspreis - handle (s ua. BFG 28.9.2015, RV/3100975/2014 - Amtsrevision abgewiesen durch VwGH 24.1.2017, Ro 2016/16/0001). Ebenso wenig relevant für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sei daher der Verkaufspreis des Händlers bzw. Zulassungsbesitzers oder der Marktpreis für das Fahrzeug am ausländischen Markt.

Das Abstellen auf den Mittelwert zwischen (inländischem) Händlereinkaufspreis und (inländischem) Händlerverkaufspreis gemäß Eurotax (oder vergleichbaren Datenanbietern) - reduziert um die Umsatzsteuer- und die Normverbrauchsabgabekomponente - werde daher nach Ansicht des steuerlichen Vertreters idR zu einer sachgerechten Bemessungsgrundlage führen, wobei der Nachweis eines davon abweichenden gemeinen Wertes im Einzelfall - zB mittels Sachverständigengutachtens - möglich sei. Auch die Rechtsprechung ziehe den Mittelwert zwischen (inländischem) Händlereinkaufspreis und (inländischem) Händlerverkaufspreis gemäß Eurotax - reduziert um die Umsatzsteuer- und die Normverbrauchsabgabekomponente - als Basis für die Vergütung nach § 12a Abs. 1 NoVAG 1991 heran (BFG 29.11.2020, RV/4100635/2019; BFG 22.2.2021, RV/2100905/2019). Verwiesen werde

dazu auch auf die Ausführungen zu § 12a NoVAG 1991 in *Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz² (2021), S 367 ff.

Aufgrund der oa. Ausführungen und der bisherigen Rechtsprechung seien die angefochtenen Bescheide mit Rechtswidrigkeit behaftet, weshalb beantragt werde, diese aufzuheben bzw. dahingehend abzuändern, dass die Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für den Zeitraum Jänner 2019 bis November 2021 in der ursprünglich beantragten Höhe festgesetzt werde.

f) Am 28. Juni 2023 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, der Bf. verfüge über die Gewerbeberechtigung für das Handelsgewerbe und für Kraftfahrzeugtechnik und verkaufe ua. Gebrauchtwagen ins Ausland (überwiegend an Geschäftspartner in *****C*****). Für diese Fahrzeuge habe er die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a Abs. 1 2. Teilstrich NoVAG 1991 beantragt. Als Bemessungsgrundlage sei immer der Eurotax-Mittelwert herangezogen worden. Die Vergütungen seien im beschwerdegegenständlichen Zeitraum antragsgemäß gebucht worden, es seien jedoch keine diesbezüglichen Bescheide ergangen.

Aufgrund einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO betreffend ua. die Normverbrauchsabgabe 2019 sowie einer Nachschau hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe 2020 bis 2021 seien am 10. Jänner 2023 die angefochtenen Bescheide erlassen worden.

Die Abgabenbehörde beantrage, die Beschwerde aus folgenden Gründen abzuweisen, wobei auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen werde:

Bei Lieferungen von Kraftfahrzeugen ins Ausland durch einen befugten Fahrzeughändler sei grundsätzlich als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis des Fahrzeughändlers (ohne Umsatzsteuer- und Normverbrauchsabgabekomponente), höchstens jedoch der Fahrzeugbewertungslisten-Mittelwert zwischen Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis (jeweils ohne Umsatzsteuer- und Normverbrauchsabgabekomponente) heranzuziehen.

Unstrittig handle es sich beim Bf. um einen befugten Fahrzeughändler, weshalb als Bemessungsgrundlage jeweils der Einkaufspreis heranzuziehen gewesen sei.

Entgegen den Ausführungen des Bf. handle es sich nicht um eine geänderte Rechtsansicht des BMF, die erst mit Wirkung 1. Jänner 2022 in Geltung stehe, sondern habe diese Regelung auch schon vorher gegolten.

Der Grundsatz von Treu und Glauben setze ua. voraus, dass die Rechtsauskunft durch die zuständige Abgabenbehörde erfolgt sei (vgl. zB VwGH 16.9.2003, 99/14/0028). Im konkreten Fall berufe sich der Bf. auf Ausführungen auf der Homepage des BMF. Für die streitgegenständlichen Vergütungsanträge sei jedoch das *****FA***** zuständig. Schon aus diesem Grund könne daher eine Bindung an die Ausführungen auf der Homepage des BMF nicht bestehen.

Das BMF sei zwar eine Abgabenbehörde, aber nicht die für die streitgegenständlichen Normverbrauchsabgabe-Rückvergütungsanträge zuständige. Zuständig sei im vorliegenden Fall das ***FA***.

Der Verwaltungsgerichtshof schütze das Vertrauen nur in Rechtsauskünfte der für die Angelegenheit zuständigen Abgabenbehörde (vgl. zB VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196), es bestehe somit kein Schutz bei Rechtsauskünften des BMF, wenn ein Finanzamt für die Abgabenfestsetzung zuständig sei (vgl. zB VwGH 14.1.1991, 90/15/0116; VwGH 27.9.2000, 95/14/0079).

Zu den weiteren Ausführungen im Vorlageantrag betreffend verfahrensrechtliche Mängel werde festgehalten, dass es sich bei den angefochtenen Bescheiden nicht um Festsetzungen iSd § 201 BAO, sondern um die bescheidmäßigen Erledigungen der Bezug habenden Vergütungsanträge handle.

Eine Vergütung der Normverbrauchsabgabe könne nur auf Antrag erfolgen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei über einen Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe grundsätzlich mit Bescheid abzusprechen (vgl. VwGH 2.3.2006, 2002/15/0144). Aus verwaltungsökonomischen Gründen sei es zulässig, wenn die Vergütung der Normverbrauchsabgabe - bei Vorliegen der geforderten Voraussetzungen - ohne (stattgebende) Bescheiderlassung erfolge. Die Vornahme der Vergütung mittels Buchung und Zahlung sei ausreichend.

Stelle sich jedoch in weiterer Folge heraus, dass die Vergütung der Normverbrauchsabgabe dem Grunde oder der Höhe nach zu Unrecht erfolgt sei, könne die Rückforderung nicht mit Festsetzung bzw. (Null-)Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (Festsetzungsbescheid iSd § 11 NoVAG 1991 iVm § 201 BAO) erfolgen. Vielmehr sei in allen Fällen, in denen ein Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt eingereicht worden sei, davon auszugehen, dass dieser Antrag trotz vorgenommener Vergütung (Zahlung an den Antragsteller) noch offen bzw. unerledigt sei.

Da der Vergütungsantrag somit noch offen bzw. unerledigt sei, müsse über diesen mittels Bescheid entschieden werden. Es sei daher eine teilweise Stattgabe erfolgt. Gleichzeitig sei die Rückforderung der vergüteten Normverbrauchsabgabe bescheidmäßig vorzuschreiben. Es sei daher weder eine Ermessensübung noch die Angabe neuer Tatsachen iSd § 303 BAO erforderlich. Auch die Jahresfrist stehe der Entscheidung nicht entgegen.

g) Mit Telefax an das Bundesfinanzgericht vom 19. Mai 2026 zog der steuerliche Vertreter den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Senat und den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Mit Beschluss vom 20. Mai 2026 setzte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde gemäß § 274 Abs. 1 BAO iVm § 265 Abs. 5 BAO davon in Kenntnis und forderte diese auf, binnen einer Frist von zwei Wochen ab Kenntnis jenes Beschlusses mitzuteilen, ob ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt wird.

Seitens der belangten Behörde wurde kein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 12a Abs. 1 2. Teilstrich NoVAG 1991 normiert, dass, wenn ein Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wird, auf Antrag die Normverbrauchsabgabe vom nachweisbaren gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet wird, wenn die Fahrgestellnummer (die Fahrzeug-identifizierungsnummer) 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.

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO hat der Bescheid ferner eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3 BAO) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bf., der einen Kfz-Meisterbetrieb (Geschäftszweig: „Kraftfahrzeugtechnik verbunden mit Karosseriebau- und Karosserielackiertechnik (verbundenes Handwerk), Handelsgewerbe“) in der Rechtsform eines Einzelunternehmens betreibt, ua. Gebrauchtwagen ins Ausland (überwiegend an Geschäftspartner in ***C***) verkauft und für diese Fahrzeuge die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a Abs. 1 2. Teilstrich NoVAG 1991 (nachweisliche Verbringung oder Lieferung von Fahrzeugen durch einen befugten Fahrzeughändler ins Ausland) beantragt hat. Als Bemessungsgrundlage für die Bezug habende Vergütung der Normverbrauchsabgabe wurde vom Bf. stets der Eurotax-Mittelwert herangezogen. Seinen Vergütungsanträgen wurde vom Finanzamt zunächst gänzlich entsprochen, wobei über diese Anträge - entgegen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 24.1.2017, Ro 2016/16/0001) - nicht mit gesonderten Bescheiden abgesprochen wurde, sondern die Vornahme der Vergütungen lediglich mittels Buchung und Zahlung erfolgte.

In weiterer Folge fand beim Bf. eine Außenprüfung und eine Nachschau statt, in der die Betriebsprüferin die Ansicht vertrat, dass der gemeine Wert der exportierten Gebrauchtfahrzeuge (soweit aus dem Bezug habenden Arbeitsbogen der Außenprüfung (S 54 ff BFG-Akt) ersichtlich, handelt es sich im Zeitraum Jänner bis Dezember 2019 um 165 Fahrzeuge, im Zeitraum Jänner bis Dezember 2020 um 235 und im Zeitraum Jänner bis November 2021 um 253 Fahrzeuge) nicht nach dem Eurotax-Mittelwert, sondern gemäß Rz 1257 KfzBStR (Lieferungen von Kraftfahrzeugen ins Ausland durch einen befugten Fahrzeughändler) nach dem Einkaufspreis des Fahrzeughändlers (ohne Umsatzsteuer- und Normverbrauchsabgabekomponente) zu ermitteln sei. In der Bezug habenden Tz. 8 des Bp-Berichtes vom 17. Dezember 2022 wird dazu weiters ausgeführt, dass „es sich bei den Fahrzeugen oft um Havarien“ handle, weshalb es „wesentliche Differenzen zwischen den tatsächlichen Einkaufspreisen und den Eurotax-Werten“ gebe und dass „aufgrund der umfangreichen Daten unter wahlweiser Heranziehung einzelner Fahrzeuge ein Prozentsatz ermittelt“ worden sei, „der auf die gesamten Fahrzeuge angewendet“ worden sei.

Nähere Ausführungen dazu enthält der Bp-Bericht nicht. Weder wird angeführt, um welche Fahrzeuge es sich konkret handelt noch bei welchen von diesen Fahrzeugen Havarien vorliegen sollen noch wie der genannte Prozentsatz unter „wahlweiser“ Heranziehung „einzelner“ (welcher?) Fahrzeuge ermittelt und warum er auf die gesamten Fahrzeuge (die nach den Ausführungen der Prüferin nicht alle Havarien sein sollen) angewendet wurde. Auch enthält der Bp-Bericht keine Angaben dazu, wie sich die einzelnen Vergütungsbeträge für die jeweiligen Fahrzeuge zusammensetzen (auch nicht darüber, welcher Vergütungsteil für welches Fahrzeug zusteht und welcher nicht zusteht), sondern weist die nach Ansicht der Prüferin nicht zustehenden Vergütungsbeträge lediglich in einer Gesamtsumme pro Jahr aus („Hinzurechnung Normverbrauchsabgabe“, s dazu bereits oben unter Punkt a) in der Darstellung des Verfahrensganges in diesem Erkenntnis).

In weiterer Folge erließ das Finanzamt jeweils am 10. Jänner 2023 erstmals Bescheide über die Bezug habenden Vergütungsanträge („Bescheid betreffend die teilweise stattgebende Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für die Monate Jänner bis Dezember 2019“, „Bescheid betreffend die teilweise stattgebende Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für die Monate Jänner bis Dezember 2020“ sowie „Bescheid betreffend die teilweise stattgebende Normverbrauchsabgabe-Rückvergütung für die Monate Jänner bis November 2021“), mit denen es den Anträgen jeweils teilweise stattgab und die Differenz zu den nach Ansicht der Prüferin niedrigeren Vergütungsbeträgen zur Nachzahlung vorschrieb (wiederum nur in einer Gesamtsumme pro Jahr, s dazu bereits oben unter Punkt b) in der Darstellung des Verfahrensganges). In den Begründungen dieser Bescheide wird lediglich auf die Unrichtigkeit der Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe und auf die Ausführungen im Bp-Bericht vom 17. Dezember 2022 verwiesen; Angaben, um welche Fahrzeuge es sich konkret handelt und wie sich die einzelnen (zustehenden und nicht zustehenden) Vergütungsbeträge für die jeweiligen Fahrzeuge konkret zusammensetzen, enthalten auch jene Bescheide nicht.

Gegen diese Bescheide vom 10. Jänner 2023 richten sich die gegenständlichen Rechtsmittelschriften vom 13. Jänner 2023 und vom 23. März 2023, in denen der rechtsfreundliche Vertreter deren Aufhebung bzw. Abänderung (Festsetzung der strittigen Normverbrauchsabgabe-Rückvergütungen für Jänner 2019 bis November 2021 in der ursprünglich geltend gemachten Höhe) beantragt.

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes Folgendes festzuhalten:

Der Bescheidspruch ist die Willenserklärung der Behörde. Der normative (rechtsgestaltende oder rechtsfeststellende) Inhalt muss sich aus der Formulierung der Erledigung ergeben (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 93 Rz 5, mit Verweis auf VwGH 25.4.1988, 87/12/0097; VwGH 30.9.2004, 2004/16/0098).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist zentrales Element für die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO gebotene Begründung eines Abgabenbescheides die Anführung des Sachverhaltes, den die Behörde (als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung) als erwiesen annimmt (vgl. *Ritz/Koran*, § 93 Rz 11, mit Verweis auf zB VwGH 28.10.2009, 2008/15/0070; VwGH 16.12.2009, 2009/15/0021; VwGH 28.5.1997, 94/13/0200).

Aus der Begründung hat weiters hervorzugehen, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade der festgestellte Sachverhalt vorliegt (*Ritz/Koran*, § 93 Rz 12, mit Verweis auf zB VwGH 16.12.2010, 2007/15/0016; VwGH 20.11.2012, 2008/13/0243).

Die Bescheidbegründung hat überdies in der Darstellung der rechtlichen Beurteilung zu bestehen, nach welcher die Behörde die Verwirklichung welcher abgabenrechtlicher Tatbestände durch den in der Begründung angeführten Sachverhalt für gegeben erachtet (zB VwGH 19.3.2008, 2006/15/0268; VwGH 18.11.2008, 2008/15/0089).

Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für die Parteien als auch für die Höchstgerichte nachvollziehbar ist (*Ritz/Koran*, § 93 Rz 15, mit Verweis auf zB VwGH 20.5.2010, 2007/15/0153; VwGH 30.6.2010, 2008/13/0145).

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes (BFG 19.9.2024, RV/6100292/2024; BFG 19.9.2024, RV/6100341/2023 (Amtsrevision als unbegründet abgewiesen mit VwGH 18.12.2025, Ro 2024/15/0031)) ist über jeden Vergütungsantrag gemäß § 12a NoVAG 1991 getrennt in einem eigenen Bescheid abzusprechen, der auch die konkrete Höhe der zuerkannten Vergütung beinhalten muss (zB VwGH 24.1.2017, Ro 2016/16/0001). „Dabei ist auszusprechen, ob für ein *bestimmtes* Fahrzeug eine Vergütung zusteht und *wie hoch* der Vergütungsbetrag ist. Im Fall der *teilweisen* Zuerkennung einer Vergütung ist also nicht (nur) darüber abzusprechen, welcher Vergütungsteil nicht zusteht, sondern va. darüber, welcher zusteht“ (BFG 19.9.2024, RV/6100292/2024). „Dabei ist auszusprechen, ob für ein *bestimmtes* Fahrzeug eine Vergütung *in welcher Höhe* zusteht“ (BFG 19.9.2024,

RV/6100341/2023). Zwar sind gemäß BFG 19.9.2024, RV/6100292/2024, Sammelbescheide zulässig; diese müssen jedoch ebenfalls den angeführten Inhaltserfordernissen entsprechen.

Diesen Anforderungen genügen die angefochtenen Bescheide, wie bereits ausgeführt, nicht. Angaben, um welche Fahrzeuge es sich konkret handelt (über welche Anträge zu welchen Fahrzeugen im Einzelnen abgesprochen wird) und wie sich die einzelnen (zustehenden und nicht zustehenden) Vergütungsbeträge für die jeweiligen Fahrzeuge konkret zusammensetzen (in welcher Höhe darüber jeweils abgesprochen wird), enthalten die Bescheide nicht (die Bezug habenden Vergütungsbeträge werden jeweils lediglich in einer Gesamtsumme pro Jahr ausgewiesen, s dazu bereits oben).

An dieser Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide vermag auch der in den jeweiligen Bescheidbegründungen enthaltene Verweis auf die Ausführungen im Bp-Bericht vom 17. Dezember 2022 nichts zu ändern. Zwar ist ein Verweis auf den Bp-Bericht (Bericht iSd § 150 BAO) zulässig, *wenn dieser Bericht den Anforderungen an die Begründung eines Bescheides vollinhaltlich genügt* und dort auch alle im Rechtsmittelverfahren vorgetragenen Argumente nachvollziehbar in zusammengefasster Darstellung widerlegt werden (vgl. Ritz/Koran, § 93 Rz 15, mit Verweis auf VwGH 28.5.1997, 94/13/0200; VwGH 27.5.1998, 95/13/0282, 0283). Allerdings wird im gegenständlichen Bp-Bericht vom 17. Dezember 2022, wie bereits oben dargestellt, weder angeführt, um welche Fahrzeuge es sich konkret handelt noch bei welchen von diesen Fahrzeugen Havarien vorliegen sollen noch wie der dort genannte Prozentsatz unter Heranziehung einzelner (welcher?) Fahrzeuge ermittelt und warum er auf die gesamten Fahrzeuge (die nach den Ausführungen der Prüferin nicht alle Havarien sein sollen) angewendet wurde; zudem werden die nach Ansicht der Prüferin nicht zustehenden Vergütungsbeträge lediglich in einer Gesamtsumme pro Jahr ausgewiesen.

Da sich die angefochtenen Bescheide bereits aus den oa. Gründen als rechtswidrig erweisen, ist der gegenständlichen Beschwerde stattzugeben und sind die angefochtenen Bescheide aufzuheben, ohne dass auf das weitere Vorbringen in den Bezug habenden Rechtsmittelschriften näher einzugehen war.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Das Erkenntnis folgte vielmehr der darin angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 8. Juni 2026