

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache RA Dr. Mario Noe Nordberg als Masseverwalter des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Mario Noe Nordberg, Hamernikgasse 10, 3830 Waidhofen/Thaya, über die Beschwerde vom 1. Oktober 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 5. September 2024 betreffend Normverbrauchsabgabe 03.2019, 06/2019, 08/2019, 10/2019, 11/2019, 12/2019, 09/2020, 03/2021, 12/2021, 04/2022, 05/2022, 07/2022, 04/2023, 07/2023, sowie Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Normverbrauchsabgabe für 12/2018, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die festgesetzte Normverbrauchsabgabe ergibt sich aus dem beiliegenden Berechnungsblatt, welches einen Teil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf:

Mit Antrag vom 16.05.2019 meldete die Bf., eine GmbH, für den Zeitraum 3/2019 mittels Selbstbemessung einen steuerpflichtigen Vorgang (Lieferung gem. § 1 Z 1 NoVAG) Bemessungsgrundlage EUR 47.109,37 und Steuerbetrag iHv. EUR 3.468,75 zur Versteuerung an.

Mit Antrag vom 16.09.2019 meldete die Bf., eine GmbH, für den Zeitraum 6/2019 mittels Selbstbemessung einen steuerpflichtigen Vorgang (Lieferung gem. § 1 Z 1 NoVAG) Bemessungsgrundlage EUR 44.993,19 und Steuerbetrag iHv. EUR 998,18 zur Versteuerung an.

Mit Antrag vom 15.10.2019 meldete die Bf., eine GmbH, für den Zeitraum 8/2019 mittels Selbstbemessung einen steuerpflichtigen Vorgang (Lieferung gem. § 1 Z 1 NoVAG) Bemessungsgrundlage EUR 76.174,96 und Steuerbetrag iHv. EUR 9.490,05 zur Versteuerung an.

Mit Antrag vom 16.12.2019 meldete die Bf., eine GmbH, für den Zeitraum 10/2019 mittels Selbstbemessung einen steuerpflichtigen Vorgang (Lieferung gem. § 1 Z 1 NoVAG) Bemessungsgrundlage EUR 32.564,31 und Steuerbetrag iHv. EUR 122,83 zur Versteuerung an.

Mit Antrag vom 15.01.2020 meldete die Bf., eine GmbH, für den Zeitraum 11/2019 mittels Selbstbemessung einen steuerpflichtigen Vorgang (Lieferung gem. § 1 Z 1 NoVAG) Bemessungsgrundlage EUR 0,- und Steuerbetrag iHv. EUR 0,- zur Versteuerung an.

Mit Antrag vom 17.02.2020 meldete die Bf., eine GmbH, für den Zeitraum 12/2019 mittels Selbstbemessung einen steuerpflichtigen Vorgang (Lieferung gem. § 1 Z 1 NoVAG) Bemessungsgrundlage EUR 83.367,63 und Steuerbetrag iHv. EUR 4.948,85 zur Versteuerung an.

Mit Antrag vom 13.11.2020 meldete die Bf., eine GmbH, für den Zeitraum 9/2020 mittels Selbstbemessung einen steuerpflichtigen Vorgang (Lieferung gem. § 1 Z 1 NoVAG) Bemessungsgrundlage EUR 130.060,83 und Steuerbetrag iHv. EUR 16.367,02 zur Versteuerung an.

Mit Antrag vom 10.05.2021 meldete die Bf., eine GmbH, für den Zeitraum 03/2021 mittels Selbstbemessung einen steuerpflichtigen Vorgang (Lieferung gem. § 1 Z 1 NoVAG) Bemessungsgrundlage EUR 31.501,59 und Steuerbetrag iHv. EUR 2.515,48 zur Versteuerung an.

Im Jahr 2024 fand bei der Bf. eine Außenprüfung für die Jahre 2018 bis 2021 inklusive der Nachschauzeiträume 2022 bis 2023 durch das Finanzamt statt. In der Niederschrift vom 16.08.2024 wurde festgestellt, dass in mehreren Fällen Normverbrauchsabgabe trotz Zutreffen eines Besteuerungstatbestandes nicht entrichtet war und in weiteren Fällen, dass die Bemessungsgrundlagen und die Normverbrauchsabgabe der Höhe nach rechtswidrig waren.

Feststellungen der Außenprüfung:

- In neun Fällen erwies sich aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung die Normverbrauchsabgabe betreffend 4/2018, 12/2018, 8/2019, 11/2019, 9/2020, 4/2022, 7/2022, 7/2023 trotz Steuerpflicht als nicht entrichtet.
- Bei elf Fahrgestellnummern waren Berechnungsdifferenzen betreffend 3/2019, 6/2019, 8/2019, 10/2019, 12/2021, 2/2022, 4/2022, 8/2022, 4/2023 festzustellen.

- In einem Fall war ein Vorführkraftfahrzeug nicht als ein solches festzustellen und in einem weiteren Fall wurde die Steuerfreiheit bei einem Leichenwagen versagt.

Zu den geprüften Kfz führte die Außenprüfung an, dass zT die Normverbrauchsabgabe nicht entrichtet bzw nur zT entrichtet wurde und dass in manchen Fällen die Inanspruchnahme von Befreiungen rechtswidrig gewesen seien. Zu den einzelnen Kfz hat das Finanzamt Folgendes festgestellt: ****1*** Mercedes ***2*** 04.12.2013 0,00 3.072,73 Apr.18: Die Normverbauchsabgabe wurde nicht entrichtet, trotz Lieferung und Verkauf im Monat 04/2018. ****3*** VW ***4***: Die Normverbauchsabgabe wurde nicht abgeführt. 18.12.2018 0,00 3.950,00 Dez.18 ****5*** Audi ***6*** 18.06.2013 0,00 619,91 Nov.19: es wurde keine NovA abgeführt ****7*** BMW ***8*** 20.11.2017 0,00 6.575,54 Aug.19: Mehrere Verkaufsvorgänge für dasselbe Kfz wurden von der Außenprüfung festgestellt (am 18.03.2019 und am 05.12.2019); NovA-Tatbestand durch Verkauf ****9*** VW ***4*** 08.07.2019 0,00 7.566,81 Sep.20: Die Normverbauchsabgabe wurde nicht entrichtet, trotz Lieferung und Verkauf. ****10*** VW ***11*** 01.11.2002 0,00 5.313,83 Apr.22 Die Normverbauchsabgabe wurde nicht entrichtet, trotz Lieferung und Verkauf. ****12*** Mercedes ***13*** 01.08.2012 0,00 3.395,98 Jul.22: Die Normverbauchsabgabe wurde nicht entrichtet, trotz Lieferung und Verkauf im Monat 7/2022. ****14*** Rolls Royce ***15*** 0,00 26.956,90 Jul.23: Verkaufsvorgänge wurden mehrfach für dasselbe Kfz verzeichnet; eine Rechnung wurde storniert. ****16*** Ferrari ***17*** 01.11.2021 70.000,00 99552,88 Apr.23: Kfz wurde als steuerfreies Vorführkraftfahrzeug behandelt, Normverbauchsabgabe wurde nicht abgeführt. ****18*** Bentley ***19***: Anhand der Aufzeichnungen der Außenprüfung wurde das Kfz betrieblich und privat genutzt. Das Kfz war vom 25.05.2022 bis zum 23.06.2023 in der Versicherungsdatenbank gemeldet. Die Außenprüfung hat als Bemessungsgrundlage den Mittelwert zwischen Verkaufspreis und Einkaufspreis zur Berechnung der Steuer herangezogen. ****20*** Mercedes ***21*** 12.07.2011 0,00 4.355,00 Mär.21: Dieser Leichenwagen wurde veräußert. Die Außenprüfung stellte zu diesem Zeitpunkt die NoVA-Pflicht gem. § 1 Z 1 NoVAG fest, wobei kein weiterer Vergütungstatbestand vom Empfänger geltend gemacht wurde. *In den folgenden Fällen sind Berechnungsdifferenzen durch die Außenprüfung festgestellt worden: ***22*** Porsche ***23*** 26.013,51. Die Außenprüfung hat die Daten der VVO herangezogen: CO2: 251 g/km. 02.03.2021 22.916,67 Dez.21 ****24*** Mercedes ***25***: keine Feststellung der Außenprüfung ****26*** BMW ***27*** 20.12.2019 -17.235,00 -15.975,00 Jul.22 ****28*** BMW ***29*** 04.04.2018 -9.510,00 -6.990,00 Jul.22 ****30*** Land Rover ***31*** 01.06.2013: keine Feststellung der Außenprüfung ****32*** Audi ***33*** 21.03.2017 -12.948,98 -16.087,50 Jul.22 ****34*** Mercedes ***35*** 27.01.2022 -99.075,10 -54.519,48 Feb.22: Vorführfahrzeuge bezwecken die Förderung des Verkaufs von Neufahrzeugen. ****36*** Porsche ***37*** 11.885,90 Aug. 19: Die Außenprüfung hat die Daten der VVO herangezogen: CO2: Die Daten der WO wurden augenscheinlich durch Porsche Austria eingegeben. Das Berechnungsprogramm MotionData erklärte 21%, die Berechnung ergab 21%

bei einem Verbrauch von 7,2l/100km. Aufgrund der Daten der VVO wurden 29% NoVA-Satz errechnet. 02.05.2017 8.978,72 ****38*** Mercedes ***39*** 0,00 652,00 Mär.19
 ****40*** Mercedes ***41*** 13.07.2015 114,63 309,76 Okt.19, bereits bei vorhergehender Überprüfung korrigiert. *Da die NoVA bereits bei der Freigabeüberprüfung der Gutschriften korrigiert wurde, werden Mehrbeträge für folgende Fahrzeuge gegengerechnet. ***34*** Mercedes ***35*** -44.555,62 Feb.22; ***26*** BMW ***27*** -1.260,00 Jul.22; ***42*** BMW ***43*** -2.520,00 Jul.22; ***32*** Audi ***33*** 3.138,52 Jul.22.

Mit diversen Vorhalten zB. „V01“, „V02“ und „V03“, wie zB. vom 21.11.2022 verlangte das Finanzamt von der Bf. Nutzungsunterlagen zu den Kfz und Fahrtenbücher ab.

Festsetzung der Normverbrauchsabgabe:

Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 04/2018 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 3.072,72 fest. Mit Bescheid über die Wiederaufnahme der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 12/2018 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 42.269,53 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 3.950,00 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 03/2019 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 4.000,75 fest, was zu einer Nachzahlung iHv. EUR 532,00 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 06/2019 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR -3.414,82 fest, was zu einer Nachzahlung iHv. EUR 1.667,00 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 08/2019 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 18.912,37 fest, was zu einer Nachzahlung iHv. EUR 9.422,32 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 10/2019 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 220,40 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 97,57 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 11/2019 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 675,47, als Nachzahlung, fest. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 12/2019 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 13.359,80 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 8.410,95 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 09/2020 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 23.901,50 fest und führte iHv EUR 7.534,48 zu einer Nachzahlung. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 03/2021 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 5.671,14 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 3.155,66 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 12/2021 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 25.840,43 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 3.096,84 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 04/2022 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 68.459,88 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 42.035,54

führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 05/2022 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 26.759,15 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 25.715,15 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 07/2022 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 11.571,64 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 3.395,98 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 04/2023 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 106.785,71 fest, was zu einer Nachzahlung iHv EUR 29.552,88 führte. Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 07/2023 vom 05.09.2024 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe iHv EUR 26.956,90 als Nachzahlung fest.

In der Begründung führte das Finanzamt Folgendes aus: Die NoVA wurde anhand der in Ausgangsrechnungen angegebenen Beträge bzw. der Berechnungen durch die Außenprüfung unter Bedachtnahme der behördlichen Zulassungsdaten lt. VVO ermittelt. Abweichungen, die durch die durch die Gesellschaft verwendete Software (Motion Data) oder der Angaben durch den Fahrzeughersteller auf dessen Website entstehen, stellen für die Außenprüfung keine rechtsverbindliche Angaben dar. Vor allem auch, weil Verbrauchs- und Emissionswerte für das einzelne Fahrzeug maßgeblich sind. Diese Thematik wurde vor allem bei den Fahrzeugen Porsche ***22*** und ***36*** diskutiert. Zum Thema Vorführfahrzeuge begründete das Finanzamt wie folgt: *„Von der Abgabepflichtigen wurde im prüfungsgegenständlichen Zeitraum ein Fahrzeug unter Verweis auf die Steuerbefreiung gem. § 3 Z 3 NoVAG für Vorführfahrzeuge zur Freischaltung in der VVO beantragt. Das Fahrzeug wurde darauf im Namen der Abgabepflichtigen zur KFZ-Versicherung angemeldet, eine Entrichtung der NoVA erfolgte nicht. Ein Vorführkraftfahrzeug ist ein Kraftfahrzeug, das ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschafft. Damit ist gemeint, dass mit Hilfe dieses Kraftfahrzeuges einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Kraftfahrzeuges vorgeführt werden sollen. Daraus ergibt sich, dass ein Vorführkraftfahrzeug nur ein Kraftfahrzeug sein kann, das einer bestimmten Type entspricht, von der der Händler eine größere Anzahl verkaufen kann und will. (...)“*

Zum Leichenwagen begründete das Finanzamt wie folgt: *„Die Veräußerung eines ursprünglich NoVA-befreiten Leichenwagens löst die NoVA-Pflicht gem. § 1 NoVAG aus. Ein etwaiger Vergütungstatbestand nach § 3 Z 3 kann ausschließlich beim Empfänger durch Nachweis des begünstigten Verwendungszweckes geltend gemacht werden.“*

Zur Wiederaufnahme führte die Außenprüfung Folgendes aus: *„Neue Tatsachen/Beweismittel: Durch die Überprüfung der Fahrzeugverkäufe kam erstmalig hervor, dass- keine NoVA abgeführt wurde für Fahrzeuge für die NoVA auf den Ausgangsrechnungen ausgewiesen wurde, die Freischaltung in der WO beantragt wurde- NoVA falsch abgeführt wurde, obwohl diese in der Ausgangsrechnung anders ausgewiesen war- NoVA aufgrund anderer Emissions- und Verbrauchsdaten errechnet wurde- unter der Behauptung eines NoVA-befreiten Vorführfahrzeuges keine NoVA abgeführt wurde- ein bisher NoVA-befreites Fahrzeug nicht der*

NoVA unterzogen wurde. Es handelt sich dabei um Tatsachen, die der Abgabenbehörde zuvor nicht bekannt waren.“

Die Außenprüfung fasste im Bericht über die Außenprüfung die folgenden Feststellungen zusammen:

NoVA		2018	2019	2020	2021
	Apr.18	3.072,72			
	Dez.18	3.950,00			
	Mär.19		532,00		
	Jun.19		1.667,00		
	Aug.19		9.422,32		
	Okt.19		97,57		
	Nov.19		675,47		
	Dez.19		8.410,95		
	Sep.20			7.534,48	
	Okt.20			0,00	
	Mär.21				3.155,66
	Dez.21				3.096,84
NoVA		2022	2023		
	Feb.22	0,00			
	Apr.22	42.035,54			
	Mai.22	25.715,15			
	Jun.22	0,00			
	Jul.22	3.395,98			
	Apr.23		29.552,88		
	Jul.23		26.956,90		

Mit Schreiben vom 01.10.2024 erhob die Bf., steuerlich vertreten, das Rechtsmittel der Beschwerde und führte dazu Folgendes aus: „(...) Der von der Betriebsprüfung festgestellte Sachverhalt und die daraus resultierenden rein betragsmäßigen Auswirkungen - allein bereits unter anderem auf die sich ergebende NoVA oder auch Umsatzsteuer (aufgrund dessen, dass angenommen wird, ein anderes Unternehmen wäre kein gewerblicher Kfz- Händler) - sind strittig. Hinsichtlich der angenommenen NoVA-Differenzen ergeben sich schon aufgrund der Sicht des Prüfers, was als Vorführwagen anzusehen ist und was nicht, rechtliche Problematiken. Der Begriff Vorführwagen ist in Judikatur und Literatur nur unzureichend definiert. Dass Verkäufe dieser und einer ähnlichen Type von Kfz und wann diese im Falle der Bf. stattfanden, ist durch die vorgelegten Kaufverträge erwiesen. Im Steuerrecht gibt es keine Definition über Vorführkraftfahrzeuge. Warum nach Ansicht der Betriebsprüfung bei einem Fahrzeughändler, der nur mit Gebrauchtfahrzeugen handelt, vor vornherein ein Vorführwagen ausgeschlossen ist, ist rechtlich nicht nachvollziehbar. Selbst aus der Judikatur ist zu ersehen, dass ein Vorführfahrzeug ein Fahrzeug ist, das ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschafft. Damit ist gemeint, dass mit Hilfe dieses Fahrzeugs einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Fahrzeugsvorgeführt werden sollen. Auf Neu- oder Gebrauchtwagen wird dabei in keinem einzigen Fall abgestellt. Ob eine Bestimmbarkeit des Inhaltes einer Regelung oder Definition gegeben ist, zeigt sich dabei nicht zuletzt an der jeweils einschlägigen

*Rechtsprechung der Höchstgerichte. Die derzeitige Regelung ist derart unbestimmt, dass die Finanzverwaltung nicht in der Lage ist, eine exakte Zuordnung vorzunehmen. Die gesamten Selbstbemessungsabgaben sind weiters durch geschultes Personal in ein Programm eingegeben worden, wieso hier Fehler passiert sein sollen oder das Programm andere Berechnungsbeträge auswirft als die Berechnungen der Abgabenbehörde, ist nicht nachvollziehbar (siehe vorab Fall Porsche ***23*** mit einer Berechnungsdifferenz von EUR 3.096,84). Sofern wider Erwarten tatsächlich die Berechnung der Finanz stimmen sollte ist darauf zu verweisen, dass die Bf. davon ausgegangen ist, dass diese Abgaben korrekt abgerechnet und an das Finanzamt auch korrekt gemeldet und entrichtet worden sind. Weiters sind nach Ansicht der Bf. die Nachberechnungen, aus welchen sich nun Forderungen ergeben, teilweise unrichtig. Die im Sachverhalt dargestellten Verbrauchswerte, auf die sich die Nachforderungen beziehen, werden aus der Genehmigungsdatenbank übernommen, aus durchgeführten Internetrecherchen und aus den Berechnungstools bei nach Leistung und Baujahr vergleichbaren Kfz gleicher Bauart hat sich ergeben, dass andere NoVA Berechnungssätze zur Anwendung gelangen müssen. Auch im Abgabenverfahren gibt es eine Beweislast für das Finanzamt und hat die Behörde dem Grundsatz "in dubio pro reo" entsprechend vorzugehen. Wie das Finanzamt zu seinen Annahmen kommt, wird nicht dargelegt und ist dies auch aus dem Ermittlungsverfahren nicht ableitbar. Auch differieren die rechtlich eingenommenen Standpunkte des Prüfers - quasi pars pro toto wann der Fall eines gewerblichen Kfz-Händlers vorliegt - zur Judikatur. Die tatsächliche Wiederholung der Ausübung einer Tätigkeit ist zur Begründung ihrer Nachhaltigkeit dann nicht erforderlich, wenn aus objektiven Umständen auf das Vorliegen einer Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann (VwGH 25.2.2015, 201 0/13/0095). Deuten objektive Umstände darauf hin, dass der Abgabepflichtige die Absicht gehabt hat, mehrere Kraftfahrzeuge zu importieren und im Inland zu verkaufen und damit ernsthaft einen Autohandel betreiben wollte, so ist diese Tätigkeit auch dann als gewerblich anzusehen, wenn es letztlich nur zum An- und Verkauf eines einzigen PKWs gekommen ist. Der Verkauf von mehreren Fahrzeugen ist demnach jedenfalls als gewerblich zu sehen. Willkürliche und nicht nachvollziehbare Berechnungen sind unzulässig und auch unter Bedacht auf den Zweifelsgrundsatz in einem Abgabenverfahren nicht verwertbar, auf die Unzulänglichkeiten, unrichtigen Sachverhaltsfeststellungen und inhaltlichen Rechtswidrigkeiten wurde bereits im Prüfungsverfahren hingewiesen. Ein Verfahren ist dann rechtswidrig, wenn es auf einer falschen Auslegung der Bestimmungen, die die Behörde - auch auf den von ihr angenommenen Sachverhalt - zur Anwendung brachte (VwSlg 82A/1947; VwGH 16.1 1.1978, ZI 2317/77), beruht.(...)."*

Mit Schreiben vom 23.12.2024 ergänzte die Bf. ihre Beschwerde und führte Folgendes aus:
„(...) Mit der BESCHWERDE werden als Beschwerdegründe Rechtswidrigkeit des Inhaltes, unrichtige rechtliche Beurteilung sowie überdies sekundäre Verfahrensmängel, zumal die Behörde aufgrund unrichtiger Rechtsansicht Feststellungen nicht getroffen hat, ebenso aufgrund Rechtswidrigkeit zufolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Die

Berechnungen der Abgabenbehörde sind willkürlich und nicht nachvollziehbar, auch unter Bedacht auf den Zweifelsgrundsatz in einem Abgabenverfahren nicht verwertbar und die Bescheide selbst ergo von Unzulänglichkeiten, unrichtigen Sachverhaltsfeststellungen und inhaltlichen Rechtswidrigkeiten geprägt. Der Spruch der jeweiligen Bescheide ist rechtswidrig, da zum einen eine unzutreffende Auslegung von Rechtsvorschriften inhaltlich gegeben ist, ebenso aber auch entscheidungserhebliche Tatsachen und Beweismittel nicht berücksichtigt wurden. Diese inhaltliche Rechtswidrigkeit liegt in mehrfacher Hinsicht vor. Auch im Abgabenverfahren gibt es eine Beweislast für das Finanzamt und hat die Behörde dem Grundsatz "in dubio pro reo" entsprechend vorzugehen. Diesem Prinzip wurde in unserem Prüfungsverfahren nicht entsprochen. Nur beispielsweise sei vorab auf die Frage verwiesen, wieso eine slowakische Firma, die nach wie vor steuerlich existent ist, als Scheinfirma qualifiziert wird. Das Ermittlungsverfahren wurde einseitig gestaltet; mit günstigen Sachverhaltsmomenten hat sich die Behörde nicht beschäftigt, obwohl sie verpflichtet ist, den Sachverhalt in allen jenen Punkten zu klären, auf die sie Bedacht zu nehmen hat. Die erkennende Behörde hat den Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit dem Grundsatz der Amtswegigkeit folgend gemäß den §§115 BAO iVm 279 BAO und dass die Behörde der Objektivität verpflichtet ist, nichtgewahrt. Ebenso wenig wurde das Prinzip, dass die objektive Beweislast im Hinblick auf steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen bei der Behörde liegt nicht gewahrt. Bereits dadurch kommt es unserer Ansicht nach zu einer Verletzung von Verfahrensvorschriften. Nicht nur Beweisergebnisse, sondern auch die Beweisquellen sind einer Partei bekannt zu machen. Auch diesem Verfahrensgrundsatz wurde nicht entsprochen. Im Abgabenverfahren trifft uns eine Mitwirkungspflicht und auch die Beweislast. Allerdings bleibt das Finanzamt allein, aber verfahrensbeherrschender Träger der Sachverhaltsermittlung des Verfahrens und seiner Ergebnisse und sohin alleine daher verfahrensleitend, verfahrensbestimmend und anordnungsbefugt sowie Alleinträger der Verantwortung des Verfahrens und seines Ergebnisses. Aus dieser Verpflichtung und Verantwortlichkeit heraus bestimmt die Abgabenbehörde Inhalt und Umfang ihrer Ermittlungstätigkeit. Der amtswegigen Ermittlungspflicht - welche ungeachtet der Beweislastregelung besteht - wurde aber nicht im gebotenen gesetzlichen Sinne entsprochen. Die Abgabenbehörde stützt sich mehrfach auf Hypothesen. Nötige Feststellungen wurden infolge unrichtiger rechtlicher Beurteilung nicht getroffen und Beweisergebnisse übergangen, was als Verfahrensfehler in jedem Falle gerügt wird, ebenso aber inhaltliche Rechtswidrigkeit bedeutet. Das Agieren widerspricht jeglichen Prinzipien eines fair trial. Es ist aus taktischen Gründen zwar verständlich, dass ein Prüfungsorgan ein Geheimnis aus Berechnungen und Fragen macht oder Fragen so pauschal umfassend und nicht konkret formuliert, dass eine Beantwortung kaum möglich ist. Dies zieht allerdings Rechtswidrigkeit nach sich. Die Erwägungen der Finanzverwaltung bleiben für uns in mehreren Punkten ein Rätsel, welches auch trotz Nachfragen und Urgenzen geschickt nicht aufgeklärt wird. Im Sinne des rechtsstaatlichen Prinzips hat ein Abgabepflichtiger ausnahmslos das Recht, über jene Beweismittel Kenntnis zu erlangen, die in seinem Abgabenverfahren (gegen ihn) verwendet

werden. Nach der Grundregel des Beweises hat jede Seite das Vorliegen der für sie maßgeblichen Rechtsvorschrift zu behaupten und zu beweisen. Dies gilt auch in Abgabensachen. Die objektive Beweislast liegt ebenso immer noch beim Finanzamt im Hinblick auf steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen. Bezogen auf unseren Fall ist darauf hinzuweisen, dass solange die Behörde aus Eigenem nicht beurteilen kann, ob etwas fraglich ist oder nicht, an einen bedenklichen Sachverhalt nicht zu denken ist und auch kein Vorhalt erfolgen kann. Im Zusammenhang mit dem Antrag gemäß § 212a BAO wurde unsererseits bereits eine Aufstellung vorgelegt, aus welcher detailliert hervorgeht, welcher Betrag insgesamt als fraglich und strittig erachtet wird. Um weitwendige Wiederholungen zu vermeiden, wird auf diese Aufstellung verwiesen, zumal diese bereits Bestandteil des Beschwerdeverfahren ist. Nach wie vor ist aufgrund des Aktenumfangs und auch des mehrfach gegebenen Auslandsbezuges in mehreren Fällen ein abschließendes Beschwerdevorbringen uns nicht möglich, zumal quasi pars pro toto Stellungnahmen der slowakischen Finanz oder Aufzeichnungen zu auf Straßen digital erfassten Fahrzeugen noch nicht vorliegen. Der von der Betriebsprüfung festgestellte Sachverhalt ist bereits aufgrund unrichtig berechneter NoVA fraglich. Basis für die NoVA ist das tatsächlich jeweilig vorhandene Fahrzeug und nicht Daten in einer Datenbank, die für uns gar nicht überprüfbar sind. Auch die Fiktion ohne irgendeine nähere Begründung, wann jemand gewerblicher Händler ist und wann nicht, steht in Widerspruch zu Judikatur und begründet inhaltliche Rechtswidrigkeit. Die tatsächliche Wiederholung der Ausübung einer Tätigkeit ist zur Begründung ihrer Nachhaltigkeit dann nicht erforderlich, wenn aus objektiven Umständen auf das Vorliegen einer Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann (VwGH 25.2.2015, 2010/13/0095). Deuten objektive Umstände darauf hin, dass der Abgabepflichtige die Absicht gehabt hat, mehrere Kraftfahrzeuge zu importieren und im Inland zu verkaufen und damit ernsthaft einen Autohandel betreiben wollte, so ist diese Tätigkeit auch dann als gewerblich anzusehen, wenn es letztlich nur zum An- und Verkauf eines einzigen PKWs gekommen ist. Der Verkauf von mehreren Fahrzeugen ist demnach jedenfalls als gewerblich zu sehen. Warum dies die Abgabenbehörde in unserem Fall anders beurteilt, erscheint nicht nachvollziehbar. Allein aus diesen Punkten resultieren bereits exorbitante Beträge, auf die die übermittelte Aufstellung auch hinweist. Auch die verfehlte Rechtsansicht der Abgabenbehörde, was als Vorführwagen anzusehen ist und was nicht, begründet materielle Rechtswidrigkeit, zumal dieser Begriff in Judikatur und Literatur nur unzureichend definiert ist. Im Steuerrecht gibt es keine Definition über Vorführkraftfahrzeuge. Warum nach Ansicht der Betriebsprüfung bei einem Fahrzeughändler, der nur mit Gebrauchtfahrzeugen handelt, vor vornherein ein Vorführwagen ausgeschlossen ist, ist daher rechtlich nicht nachvollziehbar, für NoVA Berechnungen und Festsetzungen allerdings bedeutsam. Die derzeitige Regelung ist derart unbestimmt, dass die Finanzverwaltung nicht in der Lage ist, eine exakte Zuordnung vorzunehmen, was Bedenken unter Bedacht auf die Bestimmung des Art. 18 B-VG aufwirft. Die Selbstbemessungsabgaben sind weiters durch geschultes Personal in ein EDV-Programm eingegeben worden, wieso hier Fehler passiert sein sollen oder das Programm andere Berechnungsbeträge auswirft als die Berechnungen der Abgabenbehörde, ist nicht

*nachvollziehbar (nochmals verwiesen auf Fall Porsche ***23*** mit einer Berechnungsdifferenz in der Höhe von allein bereits EUR 3.096,84). Willkürliche und nicht nachvollziehbare Berechnungen sind jedenfalls unzulässig und auch unter Bedacht auf den Zweifelsgrundsatz in einem Abgabeverfahren nicht verwertbar, auf die Unzulänglichkeiten, unrichtigen Sachverhaltsfeststellungen und inhaltlichen Rechtswidrigkeiten wurde bereits im Prüfungsverfahren hingewiesen. Ein Verfahren ist dann rechtswidrig, wenn es auf einer falschen Auslegung der Bestimmungen, die die Behörde - auch auf den von ihr angenommenen Sachverhalt – zur Anwendung brachte, beruht. Wir als beschwerdeführende Partei stellen daher wiederholend den Antrag, die bekämpften Bescheide ihrem gesamten Inhalt und Umfang nach wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes, unrichtiger rechtliche Beurteilung sowie Rechtswidrigkeit zufolge Verletzung von Verfahrensvorschriften ersatzlos zu beheben.“*

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 05.02.2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie führte in der Begründung Folgendes aus: „*Begründung: In der Beschwerde wird vorgebracht: Der von der Betriebsprüfung festgestellte Sachverhalt und die daraus resultierenden rein betragsmäßigen Auswirkungen - allein bereits unter anderem auf die sich ergebende NoVA oder auch Umsatzsteuer (aufgrund dessen, dass angenommen wird, ein anderes Unternehmen wäre kein gewerblicher Kfz- Händler) - sind strittig. Hinsichtlich der angenommenen NoVA- Differenzen ergeben sich schon aufgrund der Sicht des Prüfers, was als Vorführwagen anzusehen ist und was nicht, rechtliche Problematiken. Der Begriff Vorführwagen ist in Judikatur und Literatur nur unzureichend definiert. Dass Verkäufe dieser und einer ähnlichen Type von Kfz und wann diese im Falle der Bf. stattfanden, ist durch die vorgelegten Kaufverträge erwiesen. Im Steuerrecht gibt es keine Definition über Vorführkraftfahrzeuge. Warum nach Ansicht der Betriebsprüfung bei einem Fahrzeughändler, der nur mit Gebrauchtfahrzeugen handelt, vor vornherein ein Vorführwagen ausgeschlossen ist, ist rechtlich nicht nachvollziehbar. Selbst aus der Judikatur ist zu ersehen, dass ein Vorführfahrzeug ein Fahrzeug ist, das ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschafft. Damit ist gemeint, dass mit Hilfe dieses Fahrzeugs einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Fahrzeugs vorgeführt werden sollen. Auf Neu- oder Gebrauchtwagen wird dabei in keinem einzigen Fall abgestellt. Auch differieren die rechtlich eingenommenen Standpunkte des Prüfers - quasi pars pro toto wann der Fall eines gewerblichen Kfz- Händlers vorliegt - zur Judikatur. Die tatsächliche Wiederholung der Ausübung einer Tätigkeit ist zur Begründung ihrer Nachhaltigkeit dann nicht erforderlich, wenn aus objektiven Umständen auf das Vorliegen einer Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann (VwGH 25.2.2015, 2010/13/ 0095). Deuten objektive Umstände darauf hin, dass der Abgabepflichtige die Absicht gehabt hat, mehrere Kraftfahrzeuge zu importieren und im Inland zu verkaufen und damit ernsthaft einen Autohandel betreiben wollte, so ist diese Tätigkeit auch dann als gewerblich anzusehen, wenn es letztlich nur zum An- und Verkauf eines einzigen PKWs gekommen ist. Der Verkauf von mehreren Fahrzeugen ist demnach jedenfalls als gewerblich zu sehen. Bei der ***44*** s.r.o. handelt es sich nach den slowakischen Behörden um eine Gesellschaft ohne aufrechten Sitz seit*

dem Jahr 2020. Unterhalten wurde ein virtuelles Büro. Die Geschäftsführerin der Gesellschaft Fr. ***45*** hat gegenüber der österreichischen Finanzbehörde angegeben, dass Sie für ihre Unterschrift beim Firmenbuch bezahlt wurde und sonst keine Kenntnis über die Gesellschaft habe. Sämtliche Unterschriften auf den Dokumenten, wie Kaufverträge, Verbringens- oder Gelangensnachweise, CMR, etc, mit Stempel der ***44*** s.r.o. sind nicht mit der Unterschrift von Fr. ***94***, wie im Reisepass vereinbar. Laut früheren Erhebungen der Finanzbehörde wurde Fr. ***94*** für Ihre Unterschrift bezahlt und hat an der ***44*** s.r.o. sonst jedoch keinen Einfluss. Es wurde im prüfungsgegenständlichen Zeitraum für ein Fahrzeug unter Verweis auf die Steuerbefreiung gem. § 3 Z 3 NoVAG für Vorführfahrzeuge zur Freischaltung in der VVO beantragt. Das Fahrzeug wurde darauf im Namen der Abgabepflichtigen zur KFZ-Versicherung angemeldet, eine Entrichtung der NoVA erfolgte nicht. Ein Vorführkraftfahrzeug ist ein Kraftfahrzeug, das ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschafft. Damit ist gemeint, dass mit Hilfe dieses Kraftfahrzeuges einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Kraftfahrzeuges vorgeführt werden sollen. Daraus ergibt sich, dass ein Vorführkraftfahrzeug nur ein Kraftfahrzeug sein kann, das einer bestimmten Type entspricht, von der der Händler eine größere Anzahl verkaufen kann und will. Ein Einzelstück kann daher definitionsgemäß kein Vorführkraftfahrzeug sein. Vorführfahrzeuge bezwecken die Förderung des Verkaufs von Neufahrzeugen. Bei einem Fahrzeughändler, der nur mit Gebrauchtfahrzeugen handelt, ist somit von vornherein ein Vorführfahrzeug auszuschließen. In der Beschwerde wird vorgebracht: Die gesamten Selbstbemessungsabgaben sind weiters durch geschultes Personal in ein Programm eingegeben worden, wieso hier Fehler passiert sein sollen oder das Programm andere Berechnungsbeträge auswirft als die Berechnungen der Abgabenbehörde, ist nicht nachvollziehbar (siehe vorab Fall Porsche ***23*** mit einer Berechnungsdifferenz von EUR 3.096,84). Sofern wider Erwarten tatsächlich die Berechnung der Finanz stimmen sollte ist darauf zu verweisen, dass die Bf. davon ausgegangen ist, dass diese Abgaben korrekt abgerechnet und an das Finanzamt auch korrekt gemeldet und entrichtet worden sind. Weiters sind nach Ansicht der Bf. die Nachberechnungen, aus weichen sich nun Forderungen ergeben, teilweise unrichtig. Die im Sachverhalt dargestellten Verbrauchswerte, auf die sich die Nachforderungen beziehen, werden aus der Genehmigungsdatenbank übernommen, aus durchgeführten Internetrecherchen und aus den Berechnungstools bei nach Leistung und Baujahr vergleichbaren Kfz gleicher Bauart hat sich ergeben, dass andere NoVA Berechnungssätze zur Anwendung gelangen müssen. Die NoVA wurde anhand der in Ausgangsrechnungen angegebenen Beträge bzw. der Berechnungen durch die Außenprüfung unter Bedachtnahme der behördlichen Zulassungsdaten lt. WO ermittelt. Abweichungen, die durch die durch die Gesellschaft verwendete Software (Motion Data) oder der Angaben durch den Fahrzeughersteller auf dessen Website entstehen, stellen für die Außenprüfung keine rechtsverbindliche Angaben dar. Vor allem auch, weil Verbrauchs- und Emissionswerte für das einzelne Fahrzeug maßgeblich sind. In der Beschwerde vom 1.10.2024 wird die Nachreichung einer detaillierten und ausführlichen Begründung binnen 4 Wochen angekündigt. Das ist nicht erfolgt, worauf die Abgabenbehörde am 26.11.2024 einen Mängelbehebungsauftrag mit Frist

23.12.2024 erließ. Dieser wurde am 23.12.2024 bezüglich der oben angeführten Beschwerden beantwortet und ausgeführt, dass sich die Beschwerdeführerin allein bereits aus Kostengründen selbst vertritt. Aus dem ergänzenden Schreiben vom 23.12.2024 erschließen sich keine Begründungen, sondern Behauptungen wie „die Berechnungen der Abgabenbehörde sind willkürlich und nicht nachvollziehbar, die Rechtsvorschriften seien unzutreffend ausgelegt worden.“ Auch die Behauptung, das Ermittlungsverfahren wurde einseitig gestaltet und es wäre zu einer Verletzung von Verfahrensvorschriften gekommen, geht in Leere, da zu jederzeit das Parteiengehör gewahrt wurde. Dass ein Prüfungsorgan ein Geheimnis aus seinen Berechnungen mache, ist allein durch die Schlussbesprechungen am 30.07.2024, 02.08.2024 und 06.08.2024 und den BP-Bericht vom 05.09.2024 widerlegt. Zum wiederholten Vorbringen zur slowakischen Firma, dem Vorführwagen und der Nova- Berechnung wird auf den obigen Teil der Beschwerdevorentscheidung verwiesen, diese Ausführungen wurden im ergänzenden Schriftsatz 23.12.2024 lediglich nochmals vorgebracht.“

Mit Vorlageantrag vom 24.02.2025 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht. Die Bf. führte Folgendes aus: „Bereits den Ausführungen der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung zur ***44*** s.r.o. mit Sitz in ***46***, Slowakei muss entgegengetreten werden. In der Slowakei werden Unternehmen im Obchodny register (Handelsregister) geführt. Online kann über das Portal orsr.sk nach der Firma gesucht werden. Eine Abfrage am heutigen Tage, dem 24.02.2025, hat ergeben, dass das Unternehmen nach wie vor registriert ist. Die Gesellschaft wurde am 27.04.2019 gegründet, nicht 2020 wie die Abgabenbehörde ausführt. Die steuerliche Existenz eines Unternehmens kann über das slowakische Finanzamt (Danovy úrad) überprüft werden. Jedes Unternehmen in der Slowakei hat eine Steuernummer (IÖ DPH), die zur Identifikation dient. Da das Unternehmen noch steuerlich aktiv ist, hat es auch nach wie vor eine gültige Steuernummer, diese lautet ***47***. Offenbar hat die Abgabenbehörde auch bis dato keine Veranlassung gesehen, proaktiv den slowakischen Behörden auch nur irgendeine Mitteilung zu machen, dass dieses Unternehmen eine Scheinfirma wäre. Die österreichische Finanzbehörde hat die steuerliche Existenz des Unternehmens in der Slowakei nicht ausreichend oder gar nicht geprüft, obwohl dies im Wege der Richtlinie 2011/16/EU problemlos möglich wäre. Oder aber eine Scheinfirma wird in Österreich möglicherweise anders definiert oder bewertet als in der Slowakei. Jedenfalls macht die Abgabenbehörde Indizien zu Beweisen und verlegt die Beweislast auf die Bf. Wenn die Geschäftsführerin behauptet, nichts von den Geschäftsvorgängen gewusst zu haben, ist dies als Versuch zu werten, sich der Verantwortung für mögliche steuerliche Unregelmäßigkeiten zu entziehen, die aber jedenfalls nicht der Bf. angelastet werden können. Wie aus dem Akt des BG ***48*** hervorgeht, ist ***45*** nach wie vor derzeit unbekannt aufhältig. Es dürften dafür wohl Gründe vorliegen. Diese sind naturgemäß der Bf. nicht bekannt. Es ist auch nicht ungewöhnlich, dass der Geschäftsführer einer Firma bei strafrechtlichen Ermittlungen abstreitet, etwas mit der Firma zu tun zu haben. Dieses Verhalten ist oft Teil der Taktik, um sich der Verantwortung zu entziehen. Wenn ein

Geschäftsführer behauptet, nichts mit der Firma zu tun zu haben, obwohl er offiziell als Geschäftsführer eingetragen ist, wird dies zumeist unglaublich sein, zumindest aber näher überprüft werden. Im gegenständlichen Fall begnügt sich die Abgabenbehörde mit der Aussage einer Geschäftsführerin ohne weitere Erhebungen zu pfelegen. Denselben modus operandi pflegte die Abgabenbehörde bei der Corazon Handels GmbH, deren Geschäftsführer ebenso abstritt, etwas mit steuerlichen Malversationen oder überhaupt mit der Firma zu tun gehabt zu haben. Auch hier wurden steuerliche Malversationen zu Lasten der Bf. gewertet. Anders als die Abgabenbehörde wertete aber das Landesgericht für Strafsachen Wien zu ***49*** die Verantwortung des Geschäftsführers ***50*** und sprach ihn wegen §§ 33 FinStrG schuldig. Das Ermittlungsverfahren wurde einseitig gestaltet; mit günstigen Sachverhaltsmomenten hat sich die Behörde nicht beschäftigt, obwohl sie verpflichtet ist, den Sachverhalt in allen jenen Punkten zu klären, auf die sie Bedacht zu nehmen hat. Die erkennende Behörde hat den Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit dem Grundsatz der Amtswegigkeit folgend gemäß den §§115 BAO iVm 279 BAO und dass die Behörde der Objektivität verpflichtet ist, nicht gewahrt. Ebenso wenig wurde das Prinzip, dass die objektive Beweislast im Hinblick auf steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen bei der Behörde liegt nicht gewahrt. Bereits dadurch kommt es unserer Ansicht nach zu einer Verletzung von Verfahrensvorschriften. Nicht nur Beweisergebnisse, sondern auch die Beweisquellen sind einer Partei bekannt zu machen. Auch diesem Verfahrensgrundsatz wurde nicht entsprochen. Das Finanzamt allein bleibt verfahrensbeherrschender Träger der Sachverhaltsermittlung des Verfahrens und seiner Ergebnisse und sohin allein daher verfahrensleitend, verfahrensbestimmend und anordnungsbefugt sowie Alleinträger der Verantwortung des Verfahrens und seines Ergebnisses. Aus dieser Verpflichtung und Verantwortlichkeit heraus bestimmt die Abgabenbehörde Inhalt und Umfang ihrer Ermittlungstätigkeit. Der amtswegigen Ermittlungspflicht - welche ungeachtet der Beweislastregelung besteht - wurde aber nicht im gebotenen gesetzlichen Sinne entsprochen. Die Abgabenbehörde stützt sich mehrfach auf Hypothesen. Nötige Feststellungen wurden infolge unrichtiger rechtlicher Beurteilung nicht getroffen und Beweisergebnisse übergangen, was als Verfahrensfehler in jedem Falle gerügt wird, ebenso aber inhaltliche Rechtswidrigkeit bedeutet. Nach wie vor ist aufgrund des Aktenumfanges und auch des mehrfach gegebenen Auslandsbezuges in mehreren Fällen ein abschließendes Beschwerdevorbringen uns nicht möglich, zumal quasi pars pro toto Stellungnahmen der slowakischen Finanz oder Aufzeichnungen zu auf Straßen digital erfassten Fahrzeugen noch nicht vorliegen. Fraglich ist, ob hier überhaupt Ermittlungen der Abgabenbehörde erfolgt sind. Nochmals sei im Hinblick auf die NoVA darauf verwiesen, dass Basis für die NoVA das tatsächlich jeweilig vorhandene Fahrzeug und nicht Daten in einer Datenbank sind, die nur für die Finanz aber für uns gar nicht überprüfbar sind. Die Berechnungen und die jeweilige Basis wurde bis dato nicht offengelegt. Auch die Fiktion ohne irgendeine nähere Begründung, wann jemand aus Sicht der Abgabenbehörde ein gewerblicher Händler ist und wann nicht, steht in Widerspruch zu Judikatur und begründet inhaltliche Rechtswidrigkeit. Auf das Argument, dass die tatsächliche Wiederholung der Ausübung einer

Tätigkeit zur Begründung ihrer Nachhaltigkeit dann nicht erforderlich ist, wenn aus objektiven Umständen auf das Vorliegen einer Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann (VwGH 25.2.2015, 2010/13/0095), geht die Entscheidung nicht ein. Deuten objektive Umstände darauf hin, dass der Abgabepflichtige die Absicht gehabt hat, mehrere Kraftfahrzeuge zu importieren und im Inland zu verkaufen und damit ernsthaft einen Autohandel betreiben wollte, so ist diese Tätigkeit auch dann als gewerblich anzusehen, wenn es letztlich nur zum An- und Verkauf eines einzigen PKWs gekommen ist. Der Verkauf von mehreren Fahrzeugen ist demnach jedenfalls als gewerblich zu sehen. Warum dies die Abgabenbehörde in unserem Fall anders beurteilt, erscheint nicht nachvollziehbar. Auch ist die Rechtsansicht der Abgabenbehörde verfehlt, was als Vorführwagen anzusehen ist und was nicht. Auch dies begründet materielle Rechtswidrigkeit, zumal dieser Begriff in Judikatur und Literatur nur unzureichend definiert ist. Im Steuerrecht gibt es keine Definition über Vorführkraftfahrzeuge. Warum nach Ansicht der Betriebsprüfung bei einem Fahrzeughändler, der nur mit Gebrauchtfahrzeugen handelt, vor vornherein ein Vorführwagen ausgeschlossen ist, ist daher rechtlich nicht nachvollziehbar, für NoVA Berechnungen und Festsetzungen allerdings bedeutsam. Die derzeitige Regelung ist derart unbestimmt, dass die Finanzverwaltung nicht in der Lage ist, eine exakte Zuordnung vorzunehmen, was Bedenken unter Bedacht auf die Bestimmung des Art. 18 B-VG aufwirft. Wieso ein EDV-Programm andere Berechnungsbeträge auswirft als die Berechnungen der Abgabenbehörde ist ebenso nicht nachvollziehbar. Bis dato ist der Fall Porsche ***23*** mit einer Berechnungsdifferenz in der Höhe von allein bereits EUR 3.096,84 von der Abgabenbehörde nicht geklärt. Wann hier das Parteiengehör gewährt wurde, ist nicht ersichtlich. Da ist auch eine lange Schlussbesprechung nicht ausreichend. Da von uns als Bf. die rechtlichen Grundlagen und Voraussetzungen sowie die Berechnungsgrundlagen für die Abgabenvorschreibung selbst in vollem Umfang mit Begründung bestritten wurden und auch eine Aufstellung zu den Beträgen mit Eingabe vom 23.12.2024 übermittelt wurde, hätte eine Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen erfolgen müssen, was die Beschwerdeentscheidung vermissen lässt. Ohne nachvollziehbare Berechnungsbasis fehlt den Bescheiden die erforderliche rechtliche und tatsächliche Grundlage. Das Beschwerdevorbringen ist schlüssig, die monierten Rechtsverletzungen offenkundig. Hätte die belangte Behörde ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren durchgeführt hätte sie ihre aktenwidrigen Sachverhaltsvermutungen rechtzeitig erkennen können und so zu einem anderen Bescheid und auch zu einer anderen Beschwerdeentscheidung kommen können. Die vorliegende Beschwerdeentscheidung dokumentiert in umfassender Weise das Agieren der Abgabenbehörde im gesamten bisherigen Verfahren. Dabei wird erkennbar, dass sämtliche Sachverhalte und Argumente einseitig und durchgängig zum Nachteil von uns als Beschwerdeführerin interpretiert werden. Eine derart einseitige Auslegung steht im Widerspruch zu den Grundsätzen eines fairen und objektiven Verfahrens. Eine neutrale und umfassende Würdigung der vorgebrachten Argumente und Tatsachen, um zu einer ausgewogenen und rechtmäßigen Entscheidung zu gelangen, stellt dies jedenfalls wohl ohne

Zweifel nicht dar. Wir stellen daher den VORLAGEANTRAG gemäß § 264 BAO an das BFG, die angefochtenen Bescheide ersatzlos zu beheben.“

*Mit Schreiben vom 03.10.2025 legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vor. Zur Normverbrauchsabgabe führte sie Folgendes aus: „(...) Sachverhalt: Die Beschwerdeführerin (Bf.), die ***Bf1*** (vormals ***51*** GmbH) ist vor allem in den Bereichen KFZ-Handel und KFZ-Reparatur tätig. Im Rahmen der Außenprüfung für die Jahre 2018 bis 2021 und der Nachschau (Umsatzsteuer) 2022 wurden folgende Feststellungen getroffen (siehe dazu auch Außenprüfungsbericht vom 05.09.2024): -Fahrzeuge wurden ohne Erlösermittlung veräußert, -Entnahme von Fahrzeugen, die auf Gesellschafter angemeldet waren, -Nutzung von angemeldeten Fahrzeugen durch Gesellschafter, (...) -Nicht Entrichtung bzw. falsche Berechnung der NoVA. (...) Am 01.10.2024 wurde fristgerecht eine Beschwerde eingebracht. In der Beschwerde wurde folgendes vorgebracht: Der von der Betriebsprüfung festgestellte Sachverhalt und die daraus resultierenden rein betragsmäßigen Auswirkungen - allein bereits unter anderem auf die sich ergebende NoVA oder auch Umsatzsteuer (aufgrund dessen, dass angenommen wird, ein anderes Unternehmen wäre kein gewerblicher Kfz- Händler) - sind strittig. Hinsichtlich der angenommenen NoVA- Differenzen ergeben sich schon aufgrund der Sicht des Prüfers, was als Vorführwagen anzusehen ist und was nicht, rechtliche Problematiken. Der Begriff Vorführwagen ist in Judikatur und Literatur nur unzureichend definiert. Dass Verkäufe dieser und einer ähnlichen Type von Kfz und wann diese im Falle der Bf. stattfanden, ist durch die vorgelegten Kaufverträge erwiesen. Im Steuerrecht gibt es keine Definition über Vorführkraftfahrzeuge. Warum nach Ansicht der Betriebsprüfung bei einem Fahrzeughändler, der nur mit Gebrauchtfahrzeugen handelt, vor vornherein ein Vorführwagen ausgeschlossen ist, ist rechtlich nicht nachvollziehbar. Selbst aus der Judikatur ist zu ersehen, dass ein Vorführfahrzeug ein Fahrzeug ist, das ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschafft. Damit ist gemeint, dass mit Hilfe dieses Fahrzeugs einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Fahrzeugs vorgeführt werden sollen. Auf Neu- oder Gebrauchtwagen wird dabei in keinem einzigen Fall abgestellt. Auch differieren die rechtlich eingenommenen Standpunkte des Prüfers - quasi pars pro toto wann der Fall eines gewerblichen Kfz- Händlers vorliegt - zur Judikatur. Die tatsächliche Wiederholung der Ausübung einer Tätigkeit ist zur Begründung ihrer Nachhaltigkeit dann nicht erforderlich, wenn aus objektiven Umständen auf das Vorliegen einer Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann (VwGH 25.2.2015, 2010/ 13/ 0095). Deuten objektive Umstände darauf hin, dass der Abgabepflichtige die Absicht gehabt hat, mehrere Kraftfahrzeuge zu importieren und im Inland zu verkaufen und damit ernsthaft einen Autohandel betreiben wollte, so ist diese Tätigkeit auch dann als gewerblich anzusehen, wenn es letztlich nur zum An- und Verkauf eines einzigen PKWs gekommen ist. Der Verkauf von mehreren Fahrzeugen ist demnach jedenfalls als gewerblich zu sehen. Weiters wurde in der Beschwerde vorgebracht, dass die gesamten Selbstbemessungsabgaben durch geschultes Personal in ein Programm eingegeben worden sind, wieso hier Fehler passiert sein sollen oder das Programm andere Berechnungsbeträge*

*auswirft als die Berechnungen der Abgabenbehörde, ist nicht nachvollziehbar (siehe vorab Fall Porsche ***23*** mit einer Berechnungsdifferenz von EUR 3.096,84). Sofern wider Erwarten tatsächlich die Berechnung der Finanz stimmen sollte ist darauf zu verweisen, dass die Bf. davon ausgegangen ist, dass diese Abgaben korrekt abgerechnet und an das Finanzamt auch korrekt gemeldet und entrichtet worden sind. Weiters sind nach Ansicht der Bf. die Nachberechnungen, aus welchen sich nun Forderungen ergeben, teilweise unrichtig. Die im Sachverhalt dargestellten Verbrauchswerte, auf die sich die Nachforderungen beziehen, werden aus der Genehmigungsdatenbank übernommen, aus durchgeführten Internetrecherchen und aus den Berechnungstools bei nach Leistung und Baujahr vergleichbaren Kfz gleicher Bauart hat sich ergeben, dass andere NoVA Berechnungssätze zur Anwendung gelangen müssen.“*

Das Finanzamt verwies auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung.

Mit Schreiben vom 16.02.2026 erstattete die Bf. die folgende Stellungnahme: „ZURÜCKNAHME VON ANTRÄGEN; 1. Mit Beschluss des Landesgerichtes ***52*** vom tt.09.2025 zu ***53*** wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der ***Bf1***, ***54***, vormals ***51*** GmbH, ***55***, eröffnet und Dr. Mario Noe-Nordberg, Rechtsanwalt, 3830 Waidhofen an der Thaya, Hamemikgasse 10, zum Masseverwalter bestellt. Beweis: Bestellungsbeschluss vom tt.09.2025. 2. Die Beschwerdeführerin nimmt nunmehr ihre Anträge vom 01.10.2024 auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück, sodass die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes über ihre Beschwerde nunmehr durch den Einzelrichter aufgrund der Aktenlage zu erfolgen hat.“

Mit Beschluss vom 23.02.2026 forderte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt auf, zu den Prüfungsfeststellungen Stellung zu nehmen. Mit Schreiben vom 26.02.2026 erstattete die belangte Behörde die folgende Stellungnahme: „Betreff: Stellungnahme zu den Feststellungen der Außenprüfung ***Bf1*** (vormals ***51*** GmbH). In Beantwortung des Beschlusses vom 23.02.2026 zur Beschwerde vom 01.10.2024 gegen die Bescheide vom 05.09.2024 betreffend: Normverbrauchsabgabe 03/2019 Normverbrauchsabgabe 06/2019 Normverbrauchsabgabe 08/2019 Normverbrauchsabgabe 10/2019 Normverbrauchsabgabe 11/2019 Normverbrauchsabgabe 12/2019 Normverbrauchsabgabe 09/2020 Normverbrauchsabgabe 03/2021 Normverbrauchsabgabe 12/2021 Normverbrauchsabgabe 04/2022 Normverbrauchsabgabe 05/2022 Normverbrauchsabgabe 07/2022 Normverbrauchsabgabe 04/2023 Normverbrauchsabgabe 07/2023 Klarstellung: Bei der im Beschluss des BFG vom 23.02.2026 zur GZ. RV/7103169/2025 angeführten Steuernummer ***56*** handelt es sich nicht um die Steuernummer der Abgabepflichtigen, auf der die Abgaben gem. § 213 Abs. 1 BAO erhoben werden. Die Erhebung der oben genannten Normverbrauchsabgabe durch die Abgabenbehörde erfolgte auf dem Abgabenkonto ***57*** und wurde auf den genannten Bescheiden angeführt. Sachverhaltsdarstellung Im Bericht zur Außenprüfung vom 05.09.2024 Tz 5 wurde festgestellt: Für nachfolgende Fahrzeuge wurde die Normverbrauchsabgabe (NoVA) nicht entrichtet oder die Beträge entsprechen nicht den durch

die Außenprüfung ermittelten Beträge. Rechtslage: Gem. § 1 Z 1 NoVAG unterliegen der NoVA Lieferungen für bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung. § 2 NoVAG normiert die Definition von Kraftfahrzeugen im Sinne der NoVA. § 3 NoVAG behandelt Steuerbefreiungen ua für Vorführfahrzeuge und Tageszulassungen. Gem. § 4 NoVAG ist Abgabenschuldner in den Fällen der Lieferung gem. § 1 Z 1 und 4 NoVAG, des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung der Unternehmer, der die Lieferung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 setzt. Gem. § 5 NoVAG ist die Abgabe in den Fällen der Lieferung nach dem Entgelt im Sinne des § 4 UStG zu bemessen. Anmerkung: Aufgrund der Gestaltung der Bemessungsgrundlage der NoVA vom Entgelt, stellt sich bei nachträglicher Ermittlung der NoVA stets das Problem, dass der verrechnete Nettobetrag die NoVA in sich trägt, diese jedoch nach Judikatur und aktueller Gesetzeslage keine Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer darstellt. Daraus ergibt sich, dass die NoVA aus dem Entgelt (Nettobetrag) herauszurechnen ist. § 6 NoVAG bestimmt die Höhe der Abgabe durch Festsetzung eines Tarifs. Der Tarif bestimmt sich nach der jeweiligen stichtagsbezogenen Rechtslage des NoVAG zum Zeitpunkt der Erstzulassung im Inland bzw. EU-Land und der Verbrauchsdaten bzw. des Schadstoffausstoßes des Kraftfahrzeuges. Anmerkung: Aufgrund der mehrfachen Änderung des NoVAG in der Vergangenheit wurde durch das BMF ein NoVA-Rechner herausgegeben, welcher die Berechnung der jeweiligen Stichtage des Tatbestandes und Erstzulassung im EU-Raum ermittelt (<https://onlinerechner.haude.at/BMF-NoVAREchner>). Die Berechnung von Tatbeständen vor 01.01.2020 ist hierbei nicht möglich. Gem. § 7 NoVAG entsteht die Steuerpflicht im Falle der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4 NoVAG), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die genannten Ereignisse eingetreten sind. § 9 NoVAG hinsichtlich der Aufzeichnungspflicht, verpflichtet zur Führung von Aufzeichnungen, die für die Feststellung der Abgabe und der Grundlagen ihrer Berechnung dienen. Anmerkung: Wurden bei einzelnen Fahrzeugen die Höhe der Berechnung der Außenprüfung aufgrund der herangezogenen Werte angezweifelt, wird erläutert, dass die herangezogenen Werte stets mit der Genehmigungsdatenbank abgeglichen wurden, welche die Zulassungsdaten des einzelnen Fahrzeuges darstellen. Seitens der Abgabepflichtigen wurden zu keinem Zeitpunkt im Verfahren Unterlagen vorgelegt, welche die behaupteten Angaben nachgewiesen hätten. Denkbar dafür wären zB Typen- und Zulassungspapiere des Fahrzeuges. Darlegung der Sachverhalte und Subsumtion: 1) ***1*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Mercedes ***2***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 16.04.2018 mit Rechnungsnummer ***58*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 16.04.2018 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen

Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Die Behauptung, die NoVA sei durch die ***59*** GmbH entrichtet worden, konnte durch die Außenprüfung als Falschbehauptung identifiziert werden. Desweiteren ist die Abgabepflichtige Abgabenschuldnerin gem. § 4 NoVAG und verpflichtet die NoVA abzuführen. Auf der Ausgangsrechnung wurde keine NoVA angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 04/2018 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 14.12.2013 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 2) ***3*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Volkswagen ***4***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 17.12.2018 mit Rechnungsnummer ***60*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 18.12.2018 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde zwar eine NoVA von 6% angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 12/2018 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU am 18.05.2017 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 3) ***7*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen BMW ***95***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 05.12.2019 mit Rechnungsnummer ***76*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 05.12.2019 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Beigelegt wurde der Rechnung eine Selbstberechnung der NoVA mit einem zu entrichtenden Betrag von € 5.288,24. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 ZI NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde keine NoVA angeführt. Die durch die Abgabepflichtige selbst berechnete NoVA wurde nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 12/2019 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU am 20.11.2017 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 4) ***5*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Audi ***6***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 07.11.2019 mit

Rechnungsnummer ***61*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 07.11.2019 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Beigelegt wurde der Rechnung eine Selbstberechnung der NoVA mit einem zu entrichtenden Betrag von € 900,00

Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 ZI NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. **Feststellung der Außenprüfung:** Auf der Ausgangsrechnung wurde keine NoVA angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 11/2019 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 18.06.2013 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt.

5) ***62*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen VW ***63***, welcher nach der Aktenlage ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 30.12.2019 und 18.12.2019 verrechnet zu unterschiedlichen Entgelten behandelt wurde. aus Bericht über die Außenprüfung vom 05.09.2024: Das Fahrzeug wurde von der ***64*** (DE) als innergemeinschaftlicher Erwerb mit Rechnung vom 04.12.2019 um € 38.823,53 erworben und am 30.12.2019 and die ***44*** s.r.o. um € 39.000,00 verrechnet. In Folge wurde dasselbe Fahrzeug am 18.12.2019 erneut von der ***66*** GmbH um € 68.000,00 an die Abgabepflichtige verrechnet und zeitgleich an die ***68*** (Leasingnehmer: ***59*** GmbH) verkauft. Dies entspricht dem doppelten Betrag, als es zuvor erworben wurde. Dieser zweite Kauf erfolgte noch bevor der Verkauf an die ***44*** s.r.o. stattgefunden haben soll. Aus der vorliegenden Kommunikation geht hervor, dass Herr ***65*** (Anmerkung indirekt beteiligt über ***59*** GmbH) die Vorgänge der ***66*** GmbH gelenkt hat und Anweisungen über die Verrechnung gegeben hat. **Rechtliche Beurteilung:** Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. **Feststellung der Außenprüfung:** Die Beurteilung der Rechtsgeschäfte der ***44*** s.r.o. und ***66*** GmbH durch die Außenprüfung als Scheingeschäfte unter Betrachtung des wahren wirtschaftlichen Gehalts, kam zu dem Schluss, dass das Fahrzeug an die ***68*** zu einem Verkaufspreis von brutto € 69.900,00 zum 18.12.2019 verkauft wurde.

Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 16.01.2019 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges und dem tatsächlichen Kaufpreis durchgeführt.

6) ***9*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Volkswagen ***4***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 28.09.2020 mit Rechnungsnummer ***67*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 06.10.2020 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines

Importfahrzeuges. Beigelegt wurde der Rechnung eine Selbstberechnung der NoVA mit einem zu entrichtenden Betrag von € 6.382,35. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde keine NoVA angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 09/2020 führte.

Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 08.07.2019 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt.

7) ***10*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Volkswagen ***11***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 29.04.2022 mit Rechnungsnummer ***69*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit den Antrag vom 02.05.2022 und 06.05.2022 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Beigelegt wurde der Rechnung eine Selbstberechnung der NoVA mit einem zu entrichtenden Betrag von € 2.880,00, wobei anzumerken ist, dass als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis herangezogen wurde. Diese Art der Verkürzung der NoVA führte bereits in einem früheren Abgabeverfahren zu Nachzahlungen. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 ZI NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde keine NoVA angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 04/2022 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 01.11.2002 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt.

8) ***12*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Mercedes ***13***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 12.07.2022 mit Rechnungsnummer ***70*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 12.07.2022 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Über den Verkaufspreis ist zu sagen, dass das Fahrzeug über Facebook.com mit einem Preis von € 59.900,00 inseriert war und es sich bei dem Käufer ***79*** um den Schwiegervater des Gesellschafter-Geschäftsführers ***71*** handelte. Ein Widerspruch mit dem Fremdvergleich ist anzunehmen. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine

Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde NoVA iHv € 1.550,00 angeführt, was nach Berechnung der Abgabenbehörde zu gering war. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 07/2022 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 01.08.2012 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 9) ***14*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Rolls Royce ***15***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 11.07.2023 mit Rechnungsnummer ***72*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 13.07.2023 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Beigelegt wurde der Rechnung eine Selbstberechnung der NoVA mit einem zu entrichtenden Betrag von € 26.956,90. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde keine NoVA angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 07/2023 führte. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wurde anhand der NoVA-Berechnung der Abgabepflichtigen durchgeführt. 10) ***18*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Bentley ***19***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 23.05.2022 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit der Nutzung als Vorführkraftfahrzeug. Über das Kraftfahrzeug gibt es am 04.07.2022 einen Verkauf an ***98***, bei zeitnahe Rückkauf am 06.07.2022. Eine Abmeldung des Fahrzeuges erfolgte nicht. Bei einer Befragung über die Nutzung der Fahrzeuge, Niederschrift vom 26.05.2023, wurde angegeben, dass das Fahrzeug vom Geschäftsführer genutzt wird und dieser sich in gerade privat in ***73*** befinde. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG mit der erstmaligen Zulassung im Inland erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt. Über die Frage der Steuerbefreiung für Vorführkraftfahrzeuge gem. § 3 Abs 1 Z 2 wurde im Bericht über die Außenprüfung vom 05.09.2024 klargestellt: Ein Vorführkraftfahrzeug ist ein Kraftfahrzeug, das ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschafft. Damit ist gemeint, dass mit Hilfe dieses Kraftfahrzeuges einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Kraftfahrzeuges vorgeführt werden sollen. Daraus ergibt sich, dass ein Vorführkraftfahrzeug nur ein Kraftfahrzeug sein kann, das einer bestimmten Type entspricht, von der der Händler eine größere Anzahl verkaufen kann und will. Ein Einzelstück kann daher definitionsgemäß kein Vorführkraftfahrzeug sein. Vorführfahrzeuge bezwecken die Förderung des Verkaufs von Neufahrzeugen. Bei einem Fahrzeughändler, der

nur mit Gebrauchtfahrzeugen handelt, ist somit von vornherein ein Vorführfahrzeug auszuschließen. Feststellung der Außenprüfung: Die Behandlung des Kraftfahrzeuges als Vorführfahrzeug und die damit einhergehende Befreiung der NoVA war zu versagen, da die Nutzung als solches nicht gegeben war. Die NoVA wurde mit einer Festsetzung durch die Außenprüfung im Zeitraum 05/2022 nachgefordert. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 20.03.2015 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 11) ***20*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Mercedes ***21***, welcher augenscheinlich als Leichenwagen genutzt wurde, wobei vom vorangegangenen Eigentümer die Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 3 Z 6 geltend gemacht wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 04.03.2021 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: WO) begehrt. Begründet wurde dies mit Verkauf eines begünstigten Fahrzeuges. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 3 lit b NoVAG mit der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber befreit war. Es handelt sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG. Über die Frage der Steuerbefreiung für Vorführkraftfahrzeuge gem. § 3 Abs 3 Z 6 wurde im Bericht über die Außenprüfung vom 05.09.2024 klargestellt: Die Veräußerung eines ursprünglich No VA-befreiten Leichenwagens löst die NoVA-Pflicht gem. § 1 Abs. 1 NoVAG aus. Ein etwaiger Vergütungstatbestand nach § 3 Z 3 kann ausschließlich beim Empfänger durch Nachweis des begünstigten Verwendungszweckes geltend gemacht werden. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde keine NoVA angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 03/2021 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung Inland 12.07.2011 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 12) ***38*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Mercedes ***39***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 15.03.2019 mit Rechnungsnummer ***38*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 15.03.2019 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Am 15.03.2019 wurde die Rechnung ***74*** storniert, das Kraftfahrzeug jedoch auf die Käuferin am selben Tag angemeldet. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Ergänzende Feststellung: Der Rechnungsstorno führte zu einer Verkürzung des Umsatzerlöses und der NoVA, da aufgrund der pol. Anmeldung des Kraftfahrzeuges davon auszugehen ist, dass dieser willkürlich durchgeführt wurde und tatsächlich der Verkauf stattgefunden hat. Im Bericht der Außenprüfung wurde diese Feststellung über die Abgaben Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer nicht berücksichtigt. Sie ergäbe ein zusätzliche Zurechnung von: 2019 3.328,00 4.160,00

4.859,00 Mär.19 16.640,00 19.436,00 Umsatzsteuer Körperschaftsteuer vGA/Kapitalertragsteuer Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde keine NoVA angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht abgeführt, was zu einer Festsetzung durch die Außenprüfung in 03/2019 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 31.10.2014 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 13) ***30*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Land Rover Range ***96***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen in ein anderes EU-Land ausgeführt wurde und am 20.06.2019 verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 03.09.2019 die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf in ein anderes EU-Land. Am 16.09.2019 wurde mit Selbstberechnung der NoVA 06/2019 eine Rückvergütung der NoVA iHv € 6.080,00 begehrt. Rechtliche Beurteilung: Gem. § 12a Abs 1 NoVAG ist eine Vergütung der NoVA auf Antrag möglich, wenn das Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wurde, die Fahrgestellnummer bekannt gegeben wurde und das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gesperrt ist und das Fahrzeug im Inland nicht zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung richtet sich nach dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland und ist begrenzt mit der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten NoVA. Feststellung der Außenprüfung: Laut Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 16.08.2024 wurde der Ansicht der Abgabepflichtigen gefolgt. Die Festsetzung der NoVA 06/2019 wäre in Höhe von 1.667,00 zu korrigieren. NoVA 2019 -1.667,00 14) ***36*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Porsche ***37***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 27.08.2019 mit Rechnungsnummer ***75*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 28.08.2019 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde NoVA von 21% angeführt und durch die Abgabepflichtige im Zeitraum 08/2019 iHv € 8.978,72 abgeführt. Die Berechnung der Außenprüfung, welche aus den Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges erschlossen, ergab einen NoVA-Satz von 29%. Die Abgabepflichtige verweist auf die Webseite von Porsche und die dort angegebenen Emissionswerte, welche geringer seien als jene in den Zulassungsdaten. Gem. § 6 Abs. 4 NoVAG letzter Satz ist jeweils der Wert laut Typenschein, Einzelgenehmigungsbescheid oder der EG- bzw. EU-Übereinstimmungsbescheinigung, jeweils gemäß Abschnitt III des Kraftfahrzeuggesetzes 1967, maßgeblich. Die Außenprüfung sieht keine Veranlassung von den Zulassungsdaten abzugehen, da es auf den Emissionswert des spezifischen Fahrzeuges

ankommt, welche damit belegt sind. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 02.05.2017 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 15) ***40*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Mercedes ***41***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 22.10.2019 mit Rechnungsnummer ***76*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 22.10.2019 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde NoVA von 3% angeführt und durch die Abgabepflichtige im Zeitraum 10/2019 iHv € 114,63 abgeführt (514,63 - 400,00 Abzugsposten). Die Berechnung der Außenprüfung, welche aus den Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges erschlossen, ergab ebenfalls einen NoVA-Satz von 3% jedoch einen Abzugsposten von € 300,00 gem. § 6 Abs. 3 NoVAG für Tatbestände ab 01.01.2016. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 13.07.2015 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 16) ***22*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Porsche ***23*** ***97***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 17.12.2021 mit Rechnungsnummer ***77*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 18.01.2022 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde NoVA von 24% angeführt und durch die Abgabepflichtige im Zeitraum 12/2021 iHv € 22.916,67 abgeführt. Die Berechnung der Außenprüfung, welche aus den Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges erschlossen, ergab einen NoVA-Satz von 28%. Die Abgabepflichtige verweist auf die Webseite von Porsche und die dort angegebenen Emissionswerte, welche geringer seien als jene in den Zulassungsdaten. Gem. § 6 Abs. 4 NoVAG letzter Satz ist jeweils der Wert laut Typenschein, Einzelgenehmigungsbescheid oder der EG- bzw. EU-Übereinstimmungsbescheinigung, jeweils gemäß Abschnitt III des Kraftfahrzeuggesetzes 1967, maßgeblich. Die Außenprüfung sieht kein Veranlassung von den Zulassungsdaten abzugehen, da es auf den Emissionswert des spezifischen Fahrzeuges ankommt, welche damit belegt sind. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 02.03.2021 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt. 17) ***34*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Mercedes ***35***, welcher nach

Angaben der Abgabepflichtigen in ein anderes EU-Land ausgeführt wurde und am 28.02.2022 verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 22.02.2022 die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf in ein anderes EU-Land. Am 13.04.2022 wurde mit Selbstberechnung der NoVA 02/2022 eine Rückvergütung der NoVA iHv € 99.075,10 begehrt. Rechtliche Beurteilung: Gem. § 12a Abs 1 NoVAG ist eine Vergütung der NoVA auf Antrag möglich, wenn das Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wurde, die Fahrgestellnummer bekannt gegeben wurde und das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gesperrt ist und das Fahrzeug im Inland nicht zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung richtet sich nach dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland und ist begrenzt mit der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten NoVA. Feststellung der Außenprüfung: Entsprechend der Erhebung der Außenprüfung, Rechnung ***78*** an ***79***, wurde eine NoVA von € 54.519,48 für das Fahrzeug entrichtet. Gem. § 12a Abs. 1 NoVAG ist eine Vergütung begrenzt mit der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten NoVA. 18) ***80*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Mc Laren ***81***, welcher nach der Aktenlage ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 23.12.2021 und 31.03.2022 verrechnet zu unterschiedlichen Entgelten behandelt wurde. Aus Bericht über die Außenprüfung vom 05.09.2024: Nach Angaben von Herrn ***82*** wurde im November 2021 an die ***51*** GmbH, konkret Herrn ***83***, herangetreten, um einen McLaren ***81*** für seinen Chef ***84*** zu erwerben. Dies wurde ihm zugesagt und ein McLaren angeboten, der einen Wasserschaden hatte. Am 19.11.2021 wurden durch die ***51*** GmbH mit dem Verkäufer, ***85***, Kaufverhandlungen geführt. Währenddessen am selben Tag, 19.11.2021 12:03 wurden die Informationen des Fahrzeuges an den Endkunden Hrn. ***86*** übermittelt. Das Fahrzeug wurde am 09.12.2021 von der ***85*** angeschafft, Kaufunterlagen um 11:07 übermittelt. Das Fahrzeug wurde lt. Kaufvertrag am 09.12.2021 um € 229.000,00 erworben. Ausgewiesene Kilometer von 7.500 und der Zustandsbeschreibung "aus Erste hand/Unfallfrei". Am 09.12.2021 13:27 wurden die Kaufunterlagen an Hrn. ***86*** weitergeleitet. Am 22.12.2021 wurde der Kaufvertrag zwischen der ***51*** und Hrn. ***100*** datiert und am 23.12.2021 08:00 an Hrn. ***86*** gesendet, der Kaufpreis € 300.000,00; Von angelegten Schäden war in diesem Kaufvertrag keine Rede und der Zustand wurde als ausgezeichnet, Klasse 1, deklariert. Am selben Tag am 23.12.2021 um 14:55 wurde das Fahrzeug an die ***44*** s.r.o. ein weiteres Mal um € 235.000,00 mit Kaufvertrag und Rechnung steuer- und NoVA frei als innergemeinschaftliche Lieferung verrechnet, Kilometerstand beim Verkauf betrug 7.500 km. Eine Gelangensbestätigung wurde der Außenprüfung auf Anfrage vorgelegt. Am 31.03.2022 wurde laut Kaufvertrag, welcher der Außenprüfung am 09.12.2023 übergeben wurde, das Fahrzeug erneut erworben, und zwar um einen Kaufpreis von 80.000,00. Im Vertrag wird der Kilometerstand mit 16.783 angegeben. Aus dem E-Mailverkehr geht hervor, dass ein weiterer Kaufvertrag (Vordruck ARBÖ) über dasselbe Fahrzeug am 12.04.2022 unterzeichnet in

87 besteht. Der Vertrag ist beidseitig unterzeichnet und mit dem Stempel der ***44*** s.r.o. versehen, ein Kilometerstand wurde hier nicht angeführt. Er enthält keine Erwähnung vom Zustand des Fahrzeuges, geschweige irgendwelchen Schäden. Auch wurden keine Schäden dokumentiert. Am 12.04.2022 wurde das Fahrzeug mit Kaufvertrag bzw. Rechnung vom 19.04.2022 um € 125.000,00 schlussendlich an Herrn ***100*** verkauft. Am Kaufvertrag ist ein Kilometerstand von 7.500 km ausgewiesen, auf der Rechnung wurde der Kilometerstand von 17.500 auf 7.500 km handschriftlich ausgebessert sowie der Barzahlungsvermerk vom 19.04.2022 mit Unterschrift des Zahlungsempfängers versehen. Die Kilometerstände im vorgelegten Vertrag über den Ankauf vom 31.03.2022 weichen von den tatsächlichen Kilometerständen ab. Die Identität der Person am Kaufvertrag ist nicht geklärt, bzw. ob diese im Namen der ***44*** s.r.o. zu Handeln bevollmächtigt ist. Das Fahrzeug wurde 03/2022 wieder erworben und hatte nach den Angaben der Abgabepflichtigen Schäden. Auf Anfrage der Außenprüfung über den Nachweis der Instandsetzung (Reparaturrechnungen, Ersatzteilrechnungen, etc.) wurden diese nicht vorgelegt. Über den Nachweis des Transports des Fahrzeuges von der Slowakei nach Österreich in 03/2022 wird behauptet, dass das Fahrzeug selbst mit Anhänger transportiert wurde. Eine Namhaftmachung des Fahrers ist nicht erfolgt. Bei der ***44*** s.r.o. handelt es sich nach den slowakischen Behörden um eine Gesellschaft ohne aufrechten Sitz seit dem Jahr 2020. Unterhalten wurde ein virtuelles Büro. Die Geschäftsführerin der Gesellschaft Fr. ***45*** hat gegenüber der österreichischen Finanzbehörde angegeben, dass Sie für ihre Unterschrift beim Firmenbuch bezahlt wurde und sonst keine Kenntnis über die Gesellschaft habe. Sämtliche Unterschriften auf den Dokumenten, wie Kaufverträge, Verbringens- oder Gelingensnachweise, CMR, etc, mit Stempel der ***44*** s.r.o. sind nicht mit der Unterschrift von Fr. ***94***, wie im Reisepass vereinbar. Laut früheren Erhebungen der Finanzbehörde wurde Fr. ***94*** für Ihre Unterschrift bezahlt und hat an der ***44*** s.r.o. sonst jedoch keinen Einfluss. Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Die Beurteilung der Rechtsgeschäfte der ***44*** s.r.o. durch die Außenprüfung als Scheingeschäfte unter Betrachtung des wahren wirtschaftlichen Gehalts, kam zu dem Schluss, dass das Fahrzeug an Herrn ***100*** zu einem Verkaufspreis von brutto € 300.000,00 zum 22.12.2021 verkauft wurde. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 17.05.2019 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges und mit dem tatsächlichen Verkaufspreis durchgeführt.

19) ***26*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen BMW ***27***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen in ein anderes EU-Land ausgeführt wurde und am 01.07.2022 verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 12.07.2022 die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf in ein anderes EU-Land. Am 16.09.2019 wurde mit Selbstberechnung der NoVA 08/2022 eine Rückvergütung der

NoVA iHv € 17.235,00 begehrt. Rechtliche Beurteilung: Gem. § 12a Abs 1 NoVAG ist eine Vergütung der NoVA auf Antrag möglich, wenn das Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wurde, die Fahrgestellnummer bekannt gegeben wurde und das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gesperrt ist und das Fahrzeug im Inland nicht zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung richtet sich nach dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland und ist begrenzt mit der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten NoVA. Feststellung der Außenprüfung: Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 20.12.2019 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt, woraus sich eine Differenz im Betrag der Vergütung ergab. 20) ***28*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen BMW M550d xDrive ***63*** G31, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen in ein anderes EU-Land ausgeführt wurde und am 06.07.2022 verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 12.07.2022 die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: WO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf in ein anderes EU-Land. Am 16.09.2019 wurde mit Selbstberechnung der NoVA 08/2022 eine Rückvergütung der NoVA iHv € 9.510,00 begehrt. Rechtliche Beurteilung: Gem. § 12a Abs 1 NoVAG ist eine Vergütung der NoVA auf Antrag möglich, wenn das Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wurde, die Fahrgestellnummer bekannt gegeben wurde und das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gesperrt ist und das Fahrzeug im Inland nicht zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung richtet sich nach dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland und ist begrenzt mit der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten NoVA. Feststellung der Außenprüfung: Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 04.04.2018 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt, woraus sich eine Differenz im Betrag der Vergütung ergab. 21) ***32*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Audi ***33***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen in ein anderes EU-Land ausgeführt wurde und am 01.07.2022 verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 12.07.2022 die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf in ein anderes EU-Land. Am 16.09.2019 wurde mit Selbstberechnung der NoVA 08/2022 eine Rückvergütung der NoVA iHv € 12.948,98 begehrt. Rechtliche Beurteilung: Gem. § 12a Abs 1 NoVAG ist eine Vergütung der NoVA auf Antrag möglich, wenn das Fahrzeug durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wurde, die Fahrgestellnummer bekannt gegeben wurde und das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gesperrt ist und das Fahrzeug im Inland nicht zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung richtet sich nach dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland und ist begrenzt mit der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten NoVA. Feststellung der

*Außenprüfung: Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 21.03.2017 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt, woraus sich eine Differenz im Betrag der Vergütung ergab. 22) ***16*** Sachverhalt: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um einen Ferrari ***89***, welcher nach Angaben der Abgabepflichtigen ursprünglich aus dem Ausland eingeführt wurde und am 04.04.2023 mit Rechnungsnummer ***88*** verkauft wurde. Die Abgabepflichtige hat mit Antrag vom 04.04.2023 die Freigabe des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs (in Folge: VVO) begehrt. Begründet wurde dies mit dem Verkauf eines Importfahrzeuges. Beigelegt wurde die Ausgangsrechnung zum Rechtliche Beurteilung: Die Steuerpflicht ist gegeben, da der Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG mit der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Fahrzeugen (...) erfüllt war, es sich um ein Kraftfahrzeug gem. § 2 NoVAG handelt und keine Steuerbefreiung gem. § 3 NoVAG in Frage kommt. Feststellung der Außenprüfung: Auf der Ausgangsrechnung wurde eine NoVA von € 99.144,23 angeführt. Die NoVA wurde durch die Abgabepflichtige nicht zur Gänze nämlich nur € 70.000,00 abgeführt, was zu einer Festsetzung des Restbetrages durch die Außenprüfung in 04/2023 führte. Die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wurde nach der Rechtslage zum Stichtag der Erstzulassung EU 20.11.2021 und anhand der Zulassungsdaten des Kraftfahrzeuges durchgeführt.“*

Mit Beschluss vom 03.03.2026 übermittelte das Bundesfinanzgericht der Bf. die Stellungnahme der belangten Behörde vom 26.02.2026 zur Stellungnahme. Dieser Beschluss blieb seitens der Beschwerdeführung unbeantwortet.

Mit Beschluss vom 11.06.2026 ersuchte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde zur Abgabeberechnung. Mit Schreiben vom 30.06.2026 beantwortete die belangte Behörde den Beschluss vom 11.06.2026 im Sinne des Ersuchens des Bundesfinanzgerichtes.

Mit Beschluss vom 28.07.2026 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde zur Stellungnahme betreffend der Feststellung des Finanzamtes betreffend den Beschwerdepunkt Vorführkraftfahrzeuge und Berechnungsdifferenzen auf. Mit Stellungnahme vom 21.08.2026 legte das Finanzamt das Berechnungsblatt betreffend 2019 vor und führte Folgendes aus: „Stellungnahme zur Aufforderung vom 28. Juli 2026; Ad Vorführfahrzeug; Bei dem von Ihnen genannten Vorhalt (V02) handelt es sich um ein Ersuchen um Ergänzung vom 24.11.2022, welches bei der ***90*** GmbH (kurz: ***91***; Anmerkung: damals eine Schwestergesellschaft der ***51*** GmbH) versendet wurde. Behandelt wurde das Fahrzeug ***92*** ***93***. Gegenstand der Untersuchung war, die von der ***91*** proklamierte, beabsichtigte kurzfristige Vermietung und keine Nutzung als Vorführfahrzeug. Zitat aus dem Antwortschreiben: 1) Das Fahrzeug wurde von der Firma ***51*** GmbH angekauft, da die ***90*** GmbH über keine entsprechenden finanziellen Ressourcen und keinen Kontokorrentrahmen verfügt. 2) Fahrtenbuch wird ab Anmeldung geführt 3) Beabsichtigt ist das Fahrzeug zu leasen und im Wege der Vermietung Einnahmen für die Gesellschaft zu

lukrieren. Im Vergleich zu Anbietern in Wien (siehe z.B. www.ferrariverleih.at, www.doleh.at, etc...) handelt es sich um das aktuelle Modell, welches zu einem Preis alter Modelle angeboten werden kann.⁴⁾ Die Tagesmiete wird etwa EUR 2.000,00 zzgl. USt betragen, die Wochenendrate wird sich auf rund EUR 4.000,00 zzgl. USt belaufen. Diese Preise werden selbst bereits etwa für Maserati veranschlagt⁵⁾ Vorsteuern wurden bis dato im Zusammenhang mit dem Fahrzeug nicht geltend gemacht. Die von der Außenprüfung getroffene Feststellung über Vorführfahrzeuge spiegelt, die in den KfzBSt-R veröffentlichten Meinung des BMF wider, welche besagt, dass ausschließlich neue Fahrzeuge als Vorführfahrzeuge herangezogen werden können, die repräsentativ für die angebotenen gleichen Fahrzeugmodelle zur Probe von potenziellen Kunden gefahren werden können. Ad NoVA 06/2019: Da ich aufgrund Ihrer Fragen den Sachverhalt über die NoVA 06/2019 nochmals eingesehen habe, folgende Ausführungen um den Fall rund um die NoVA-Rückerstattung des Fahrzeuges ***30*** nochmals darzulegen. Das Fahrzeug wurde 06/2019 als innergemeinschaftliche Lieferung (netto steuerfrei) in ein anderes EU-Land verbracht. Aufgrund dieser Tatsache wurde von der ***51*** GmbH ein Antrag auf Rückerstattung der NoVA 06/2019 am 16.09.2019 in Höhe von 6.080,00 eingebracht. Im Zuge der Außenprüfung wurde eine Berechnung der NoVA durchgeführt und statt 22% NoVA (entspricht 6.380,00-300=6.080,00), 11%NoVA (entspricht € 4.413,00 lt. beiliegender Berechnung) berechnet, wodurch im Bescheid der NoVA 06/2019 eine Nachzahlung/ Rückzahlung der erstatteten NoVA von € 1.667,00 vorgeschrieben wurde. Eine Berechnung der NoVA mit 22% wurde uns von Seiten der AbgPfl. nicht vorgelegt, wodurch die Rückerstattung auch nicht vollends überprüft werden konnte. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung wurde dieser Punkt fallen gelassen, jedoch im Bericht über die Außenprüfung und dem darauffolgenden Bescheid der NoVA 06/2019 vorgeschrieben. Die genauen Umstände sind nicht mehr erinnerlich, weshalb wir die vertretene Meinung der AbgPfl. über den NoVA-Satz von 22% bei Schlussbesprechung akzeptierten, die Verbrauchsdaten der Zulassungsstellen (WO) weisen anderes aus.“

Auf Nachfrage des Bundesfinanzgerichtes zu den Beschwerdepunkten Berechnungsdifferenzen und Vorführkraftfahrzeuge sowie Bemessungsgrundlage der Vergütung betreffend Normverbrauchsabgabe 6/2019 und der Konkretisierung der Anträge der Amtspartei, führte die belangte Behörde mit Eingabe vom 02.09.2026 Folgendes aus: „Vorführfahrzeuge: Laut Bericht wurde die Nutzung des Fahrzeuges ***18***, Bentley ***19*** als Vorführfahrzeug, durch die Außenprüfung verneint. Auf Ihre Frage, ob für das Fahrzeug Fahrtenbücher vorliegen wird, meinerseits mitgeteilt, dass seitens der Abgabepflichtigen kein Nachweis erbracht wurde, zB durch Aufzeichnungen der Fahrten für die Vorführung, der die Nutzung als Vorführkraftfahrzeug darlegt, bzw. wurde bei einer Besprechung zur Nutzung des Fahrzeuges am 26.05.2023 die (gegenwärtige) private Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer dargelegt. NoVA-Berechnung nach Typenbescheinigung: Wurde von der Abgabepflichtigen behauptet, dass die Berechnungen der Außenprüfung aufgrund falschen Verbrauchsdaten der Fahrzeuge ermittelt wurden, wird klargestellt, dass seitens der Abgabepflichtigen keine

Grundlagen für die Berechnung der NoVA vorgewiesen wurden. So wurden für das Fahrzeug ***22***, Porsche ***23*** und ***36***, Porsche ***37*** durch den bei der Schlussbesprechung anwesenden ***99*** behauptet, dass in den Datenblättern von Porsche andere Emissions- und Verbrauchswerte ausgewiesen seien. Dahingehend wurde stets auf die Website von Porsche verwiesen. Es wird klargestellt, dass für das spezifische Fahrzeug weder die Typenbescheinigung noch eine Einzelgenehmigung vorgezeigt wurde, die diese Behauptungen gestützt hätten. Die Außenprüfung hat sich daher auf die Fahrzeugdaten in der VVO gestützt, die erfahrungsgemäß aus den Typenbescheinigungen/Einzelgenehmigungen entnommen werden. Aus diesen Daten ergibt sich auch die Berechnung der NoVA lt. Berechnungsblättern. Gem. § 6 Abs. 2 letzter Satz NoVAG (Fassung vom 01.03.2014) bzw. § 6 Abs. 3 NoVAG (Fassung vom 30.06.2021) ist jeweils der Wert laut Typenschein, Einzelgenehmigungsbescheid oder der EG- bzw. EU-Übereinstimmungsbescheinigung, jeweils gemäß Abschnitt III des Kraftfahrgesetzes 1967, maßgeblich. NoVA 06/2019: Über das Fahrzeug ***30***, Range Rover, befindet sich in der Niederschrift zwar der Vermerk, dass der Ansicht der Abgabepflichtigen gefolgt wird, jedoch konnte in Folge kein Grund für die geteilte Rechtsmeinung, bzw. welche Meinung vertreten wurde ermittelt werden. Möglicherweise handelt es sich um einen Kopierfehler, da derselbe Wortlaut weiter oben schon einmal abgedruckt ist. Jedenfalls wird nunmehr das Ergebnis der Außenprüfung, nämlich die Kürzung der NoVA-Rückerstattung iHv. 1.667,00 seitens der Außenprüfung vollends getragen. Es wird klargestellt, dass für das spezifische Fahrzeug weder die Typenbescheinigung noch eine Einzelgenehmigung vorgezeigt wurde, die eine andere Berechnung gestützt hätten. Die Außenprüfung hat sich daher auf die Fahrzeugdaten in der VVO gestützt, die erfahrungsgemäß aus den Typenbescheinigungen/Einzelgenehmigungen entnommen werden. Aus diesen Daten ergibt sich auch die Berechnung der NoVA lt. Berechnungsblättern in Höhe von 11%, statt der vormaligen 22%. Verfahrensrechtlich wurde diese Nachforderung im Bericht und dem Bescheid NoVA 06/2019 verarbeitet und es ergibt sich kein Widerspruch in der Begründung zum Bescheid, wonach bei geteilter Rechtsmeinung die Beantragung auf Abänderung der Ergebnisse nicht notwendig ist.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei den folgenden Kfz hat die Bf. trotz Vorliegens eines steuerpflichtigen Tatbestandes die Normverbrauchsabgabe nicht entrichtet.

[...]

Das Kfz mit der Fahrgestellnummer ***18***, Type Bentley ***19***, wurde von der Bf. steuerfrei belassen und die Bf. hat keine Normverbrauchsabgabe entrichtet. Das Kfz wurde vom Geschäftsführer der Bf. im Beschwerdezeitraum ua. privat genutzt.

[...]

Das von der Bf. als Vorführkraftfahrzeug behandelte Kfz mit der Fahrgestellnummer ***16***, Type Ferrari ***17***, wurde von der Bf. steuerfrei belassen und die Bf. hat keine Normverbrauchsabgabe entrichtet.

[...]

Das von der Bf. als Leichenwagen veräußerte Kfz mit der Fahrgestellnummer ***20*** wurde nicht versteuert.

2. Beweiswürdigung

Dass die oben angeführten Kfz, trotz Vorliegens eines steuerpflichtigen Tatbestandes gem. § 1 Z 1 NoVAG 1991 von der Bf. nicht versteuert wurden, wurde in der Beschwerde von der Bf. nicht einmal bestritten. Die Beweiswürdigung ist dementsprechend gem. § 167 Abs. 2 BAO durchzuführen.

Zur Feststellung der Berechnungsdifferenzen durch die Außenprüfung, wobei diese bei der Berechnung der Normverbrauchsabgabe unter Bedachtnahme der behördlichen Zulassungsdaten lt. VVO (Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs) herangezogen hat, hat die Bf. keine die Berechnungsgrundlagen widersprechenden Unterlagen oder sonstige triftigen Beweise vorgelegt.

Dass die Bf. Vorführkraftfahrzeuge und einen Leichenwagen steuerfrei belassen hat, ohne dass sie die gesetzlichen Voraussetzungen trotz Aufforderung durch die Außenprüfung nachgewiesen hat, ist festzustellen. Das Finanzamt hat im Zuge der Anträge und während der Außenprüfung Detailunterlagen zur Nutzung der betreffenden Kfz abverlangt. Die Bf. hat keine Fahrtenbücher oder sonstige Beweise die Nutzung der Vorführkraftfahrzeuge betreffend vorgelegt.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurden die Feststellungen der Außenprüfung der Bf. mit Beschluss vom 03.03.2026 vorgehalten und die Stellungnahme des Finanzamtes der Bf. mit der Möglichkeit zur Gegenäußerung übermittelt. Eine Antwort auf diesen Beschluss oder eine Stellungnahme der Bf. ist bis dato nicht erfolgt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 115 BAO bestimmt Folgendes: *„(1) Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt. (2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. (3) Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. (4) Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen.“*

§ 167 Abs. 2 BAO bestimmt wie folgt: *„Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“*

Gemäß § 1 Z 1 NoVAG 1991 unterliegen der Normverbrauchsabgabe die folgenden Vorgänge: *„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.“*

Gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 idF. BGBl. I Nr. 89/2017 und BGBl. I Nr. 103/2019 sind befreit: *„3. Vorgänge in Bezug auf – Vorführkraftfahrzeuge (...) Die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck nachgewiesen wird.“*

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 idF. BGBl. I Nr. 18/2021 und BGBl. I Nr. 108/2022 sind befreit: *„2. Vorführkraftfahrzeuge von Fahrzeughändlern sowie Kraftfahrzeuge, die auf den Fahrzeughändler zugelassen und nicht auf öffentlichen Straßen verwendet werden (sogenannte „Tageszulassung“), wenn die Zulassung nicht länger als drei Monate dauert. Wird dieser Zeitraum überschritten, entsteht die Steuerpflicht gemäß § 1 Z 3 lit. b mit dem Tag der Überschreitung. Für diese Kraftfahrzeuge ist § 6 Abs. 8 nicht anwendbar.“*

Gem. § 6 Abs. 2 letzter Satz NoVAG 1991 idF. BGBl. I Nr. 13/2014 bestimmt: *„Der maßgebliche CO₂-Emissionswert ergibt sich aus dem CO₂-Emissionswert des kombinierten Verbrauches laut Typen- bzw. Einzelgenehmigung gemäß Kraftfahrzeuggesetz 1967 oder der EG-Typengenehmigung.“*

Gem. § 6 Abs. 4 NoVAG 1991 BGBl. I Nr. 103/2019 ist bestimmt: „1. Liegt für Krafträder im Sinne des § 2 Z 1 kein CO₂-Emissionswert vor, berechnet sich der Steuersatz in Prozent aus dem um 100 Kubikzentimeter verminderten Hubraum in Kubikzentimeter multipliziert mit 0,02. Die errechneten Steuersätze sind auf volle Prozentsätze auf- bzw. abzurunden. Bei einem Hubraum von nicht mehr als 125 Kubikzentimeter beträgt der Steuersatz 0%. Der Höchststeuersatz beträgt 20%. 2. Liegt für Kraftfahrzeuge im Sinne des § 2 Z 2 kein CO₂-Emissionswert vor, wird der CO₂-Emissionswert mit dem Zweifachen der Nennleistung des Verbrennungsmotors in Kilowatt angenommen. 3. Wird vom Antragsteller der entsprechende CO₂-Emissionswert nachgewiesen, ist dieser heranzuziehen. 4(...) 5.1 der Richtlinie 2007/46/EG zur Schaffung eines Rahmens für die Genehmigung von Kraftfahrzeugen und Kraftfahrzeuganhängern sowie von Systemen, Bauteilen und selbstständigen technischen Einheiten für diese Fahrzeuge, ABl. Nr. L 263 vom 9.10.2007 S. 1), deren Aufbau in nicht selbst tragender Bauweise ausgeführt ist, kann der CO₂-Emissionswert, der der Berechnung des Steuersatzes nach Abs. 2 erster Satz zugrunde liegt, wahlweise mit dem Zweifachen der Nennleistung des Verbrennungsmotors in Kilowatt angenommen werden. Der Mindeststeuersatz beträgt in diesem Fall 16%.“

Gem. § 6 Abs. 4 NoVAG 1991 BGBl. I Nr. 18/2021 lautet (Anmerkung: übereinstimmend § 6 Abs. 3 NoVAG 1991 BGBl. I Nr. BGBl. I Nr. 103/2019): „Der maßgebliche CO₂-Emissionswert ist der kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen in g/km, bei extern aufladbaren Elektro-Hybridfahrzeugen jedoch der gewichtet kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen in g/km. Für Krafträder ist der WMTC-Wert der CO₂-Emissionen in g/km, heranzuziehen. Es ist jeweils der Wert laut Typenschein, Einzelgenehmigungsbescheid oder der EG- bzw. EU-Übereinstimmungsbescheinigung, jeweils gemäß Abschnitt III des Kraftfahrzeuggesetzes 1967, maßgeblich.“

Gem. § 12a Abs 1 NoVAG 1991 ist eine Vergütung der NoVA auf Antrag möglich, wenn das Kfz durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert wurde, die Fahrgestellnummer bekannt gegeben wurde und das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gesperrt ist und das Fahrzeug im Inland nicht zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung richtet sich nach dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland und ist begrenzt mit der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten NoVA.

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass es sich bei Vorführkraftfahrzeugen im Gegensatz zu Testkraftfahrzeugen um zum alsbaldigen Verkauf bestimmte Kraftfahrzeuge handelt (VwGH 31.03.1995, 93/17/0393). Diese Kraftfahrzeuge sollen somit überwiegend Vorführzwecken mit Verkaufsabsicht dienen. Ein potentieller Kunde soll die Vorzüge eines gleichartigen Fahrzeuges durch die Vorführung erkennen. Wie sich bereits aus dem Begriff "Vorführkraftfahrzeug" ergibt, handelt es sich um Kfz, deren bestimmungsgemäße Verwendung darin besteht, möglichen Abnehmern vorgeführt zu werden, damit sich diese über die Eigenschaften eines Modells informieren können (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0095).

Ob tatsächlich ein Vorführkraftfahrzeug vorliegt, ist für jeden Einzelfall gesondert zu untersuchen (VwGH 12.12.1988, 87/15/0094).

Das Vorbringen der Bf. in der Beschwerde, dass der Verkauf ähnlicher Kfz die Eigenschaft als Vorführkraftfahrzeug beweisen würde, ohne die dementsprechenden Kfz anzuführen, kann den Beschwerdepunkt der Bf. nicht ausreichend untermauern. Die Bf. hat trotz Aufforderung durch die belangte Behörde kein Fahrtenbuch und keine Nutzungsaufzeichnungen vorgelegt, sondern sich in ihrem Beschwerdevorbringen und rechtlichen Beurteilungen rein auf das Vorliegen von Kaufverträgen gestützt. Dazu ist anzumerken, dass gem. § 21 BAO nicht allein die getroffenen vertraglichen Vereinbarungen, sondern die tatsächlichen Verhältnisse für die steuerliche Beurteilung relevant sind (BFG 05.10.2016, RV/5100504/2013). Für die Inanspruchnahme der von der Bf. geltend gemachten Steuerbefreiung gem. § 3 Z 3 NovAG 1991 für die betreffenden Kfz ist nämlich im konkreten Fall der tatsächliche Verwendungszweck relevant. Ua. zB. auch deshalb, weil die Verwendung von Vorführkraftfahrzeugen für Zwecke außerhalb des Unternehmens zu einem Eigenverbrauch gemäß § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 führen kann (BFG vom 28.04.2026, RV/5100465/2023, Schuchter/Kollmann in Melhardt/Tumpel, UStG3 § 12 Rz 299). Die von der zitierten Judikatur verlangte überwiegende Verwendung als Vorführkraftfahrzeuge der betreffenden Kfz hat die Bf. jedoch nicht nachgewiesen.

Da Vorführkraftfahrzeuge wie oben angeführt zum „*alsbaldigen Verkauf*“ bestimmt sein müssen, hat sich in Lehre und Rechtsprechung eine Frist von sechs Monaten etabliert, wobei in Einzelfällen diese sechsmonatige Frist auf zwölf Monate bei vergeblichen Verkaufsbemühungen verlängert werden kann (VwGH 31.3.1995, 93/17/0393; VwGH 27.1.2010, 2009/16/0095). Nur bei besonders schwer verkäuflichen Modellen soll der längere Zeitraum gelten. Dabei hätte die Bf. jedoch ihre Verkaufsbemühungen nachweisen müssen. Diesen Nachweis hat die Bf. jedoch nicht erbracht. Die Voraussetzung des „*gewerblichen Weiterverkaufs*“ ist somit nicht gegeben.

Die Voraussetzungen der begünstigungswahrenden Verwendung muss der Unternehmer durch geeignete Unterlagen wie Fahrtenbuch oder sonstige Nutzungsaufzeichnungen nachweisen (UFS 9.11.2004, RV/2476-W/02 ; Schuchter/Kollmann in Melhardt/Tumpel, UStG3 § 12 Rz 296). Eine überwiegende Verwendung, für die der Bf. beantragten, begünstigten Zwecke hat die Bf. im konkreten Fall nicht nachgewiesen. Selbst wenn der rechtlichen Beurteilung durch die belangte Behörde zum Thema „*Vorführkraftfahrzeuge*“ nicht gefolgt wird, ist für die Bf. nichts gewonnen, da von einem Vorliegen von befreiten Vorführkraftfahrzeugen gem. § 3 Z 3 NoVAG 1991 aufgrund des Fehlens der Tatbestandsvoraussetzungen nicht auszugehen ist, weshalb die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe durch die belangte Behörde zu Recht erfolgte.

Das weitere Vorbringen der Bf. in der Beschwerde vom 01.10.2024, dass etwaige Berechnungsdifferenzen unrichtig seien, ohne jene von der Außenprüfung festgestellten

Differenzen durch die Vorlage von geeigneten Unterlagen aufzuklären, ist im konkreten Fall nicht ausreichend, um die angefochtenen Bescheide mit Rechtswidrigkeit zu begründen. Die Berechnungsgrundlagen der angefochtenen Bescheide sind diesem Erkenntnis angeschlossen.

Die Außenprüfung hat die Berechnung der Steuersätze anhand der Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe unter Bedachtnahme der behördlichen Zulassungsdaten lt. VVO (Genehmigungsdatenbank des Verbands der Versicherungsunternehmen Österreichs) gem. § 6 Abs. 4 NoVAG herangezogen und den Tarif berechnet. Ein widersprechendes Vorbringen unter Vorlage geeigneter Unterlagen und Beweise dazu hat die Bf. nicht erstattet, weshalb die Beschwerde in diesem Beschwerdepunkt unbegründet bleibt.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend 12/2018 führt die Bf. keinen relevanten Beschwerdegund an, überdies hat die belangte Behörde in der Begründung des Wiederaufnahmebescheides auf die Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 05.09.2024 verwiesen und angeführt, dass die Wiederaufnahme erforderlich sei, da die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unrichtig war und die Festsetzung im vorangegangenen Sachbescheid das in der Beilage bezeichnete Kfz nicht umfasst hatte. Die Beschwerde ist in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Ebenso ist das Vorbringen der Bf. in der Beschwerde unbegründet, nämlich dass die Feststellungen der Betriebsprüfung „*strittig*“ bzw. dass die festgesetzten Beträge „*exorbitant*“ seien, ohne diese Feststellungen mit weiteren Vorbringen, Unterlagen oder sonstigen Beweisen zu widerlegen. Diese Angaben sind nicht geeignet die angefochtenen Bescheide mit Rechtswidrigkeit zu behaften. Die angefochtenen Bescheide bleiben demnach unverändert.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision unzulässig)

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.

Die rechtliche Beurteilung in diesem Erkenntnis folgt der in diesem Erkenntnis zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und gründet sich auf die Tatsachenfeststellungen, die aufgrund der Anwendung der Regelungen der freien Beweiswürdigung zustande gekommen sind. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 3. September 2026