

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Mag. Johannes Marsoner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Marsoner + Partner GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Andreas-Hofer-Straße 43, 6020 Innsbruck, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 31. Jänner 2014 betreffend Abweisung eines Antrags auf Vergütung von Normverbrauchsabgabe zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.
2. Der Vergütungsbetrag wird mit € 21.053,75 festgesetzt.
3. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.
4. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 19. November 2013 beantragte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter die Vergütung von Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a NoVAG 1991 und führte dazu aus, der Beschwerdeführer habe mit Rechnung vom 26. Jänner 2012 einen Porsche Panamera Turbo S bei Firma1 käuflich erworben und NoVA in Höhe von € 24.533,31 und NoVA-Zuschlag gemäß § 6a NoVAG in Höhe von € 6.050,00 bezahlt. Nunmehr habe er das Fahrzeug am 23. Dezember 2013 abgemeldet und in Bulgarien am 6. November 2013 wieder angemeldet.

Es werde daher gemäß § 12a NoVAG 1991 die Vergütung der Normverbrauchsabgabe auf Basis des gemeinen Wertes im Oktober 2013 in Höhe von € 100.000,00 beantragt. Es würde noch keine Eurotax-Notierung für dieses Fahrzeug vorliegen. Der gemeine Wert sei durch ein entsprechendes Kaufangebot ermittelt worden. Der NoVA-Vergütungsbetrag würde damit € 16.000,00 betragen.

Weiters wurde die anteilige Vergütung des "Bonus-Malus" in Höhe von 7/8 (auf Basis einer Nutzungsdauer nach Rz. 608 der NoVA-RL von 8 Jahren) des entrichteten Betrages beantragt. Diese NoVA-Malus-Vergütung würde damit € 5.293,75 betragen.

Weiters verwies der Beschwerdeführer auf Rz. 931 der NoVA-Richtlinien 2008.

Diesem Antrag angeschlossen waren ein NOVA2 Formular, eine Rechnung von Firma1 vom 26.1.2012, ein Zulassungsschein vom 27.1.2012, eine Abmeldebestätigung vom 23.10.2013, ein bulgarisches Registration Certificate Part I vom 6.11.2013 und ein bulgarisches Vehicle Registration Document Part II vom 6.11.2013.

Mit Bescheid vom 31. Jänner 2014 hat das Finanzamt FA diesen Antrag vom 19. November 2012 betreffend NoVA-Vergütung gemäß § 12a NoVAG 1991 abgewiesen.

Begründend wurde dazu ausgeführt, der Beschwerdeführer mit Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt in Plz. A habe sein Auto Porsche Panamera Turbo S in Österreich abgemeldet und nach Bulgarien verbracht. Dabei habe er seinen Wohnsitz in Österreich nicht aufgegeben und auch sein Lebensmittelpunkt sei nach wie vor in Österreich in Plz. A. Der Vergütungstatbestand gemäß § 12a Abs. 1 erster Teilstrich NoVAG 1991 bei einer Verbringung eines Fahrzeuges ins Ausland durch eine Privatperson werde nur dann verwirklicht, wenn einerseits die NoVA entrichtet worden sei und andererseits diese Verbringung als Übersiedlungsgut in das Ausland erfolgen würde. Beim vorliegenden Antrag würde es sich somit um eine Verbringung des Autos in das Ausland handeln, wobei eine Übersiedlung nicht stattgefunden habe. Die im Antrag erfolgte Darlegung, dass der Beschwerdeführer in Bulgarien einen weiteren Wohnsitz habe und das dorthin verbrachte Auto wieder angemeldet habe, würde nicht die Auslegung der Behörde ändern, wonach die Übersiedlung des Zulassungsbewerbers in das Ausland samt dem Übersiedlungsgut Auto erfolgen müsste, um in den Vergütungstatbestand zu kommen. Auf die erklärte Vergütungsberechnung hinsichtlich der Höhe werde nicht eingegangen, weil der Antrag bereits dem Grunde nach abzuweisen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 5. Februar 2014, in welcher beantragt wurde, dem Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe vom 19. November 2013 vollinhaltlich stattzugeben. Eine Beschwerdevorentscheidung habe zu unterbleiben.

Begründend wurde dazu ausgeführt, nach § 12a Abs. 1 erster Teilstrich NoVAG 1991 sei die Normverbrauchsabgabe auf Antrag "vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der

Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland zu vergüten, wenn "ein Fahrzeug durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht wird." Der Antragsteller habe einen sogenannten Doppelwohnsitz und habe das antragsgegenständliche Fahrzeug in Österreich am 23. Oktober 2013 abgemeldet und am 6. November 2013 in Bulgarien angemeldet. Das Fahrzeug sei von ihm seit der Abmeldung in Österreich nicht mehr in Österreich gefahren worden, sondern ausschließlich in Bulgarien. Mittlerweile sei es an einen Dritten in Bulgarien veräußert worden.

Die Normverbrauchsabgabe sei nach Wortlaut und Sinn des § 12a NoVAG 1991 zu erstatten, weil das am 23. Oktober 2013 in Österreich abgemeldete und nach Bulgarien verbrachte Fahrzeug nicht mehr in Österreich gefahren werde. Die Normverbrauchsabgabe sei eine sogenannte Lenkungsabgabe und wolle den Abgasausstoß von KFZ mit österreichischen Kennzeichen (Zulassung in Österreich) belasten. Werden Kraftfahrzeuge in Österreich abgemeldet und "nachweisbar ins Ausland verbracht", sei die Normverbrauchsabgabe nach § 12a NoVAG 1991 zu erstatten, weil ins Ausland verbrachte PKWs die Umwelt in Österreich nicht mit Abgasen belasten würden.

Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes sei die Normverbrauchsabgabe eine "Verbrauchsabgabe, deren Belastungsgrund die laufende Nutzung (Verbrauch) und nicht der Verkehrsakt der Zulassung ist" (VfGH 30.11.2005, G 99/05, VfSlg 17.728; ÖStZB 2006/262, 336, 337, linke Spalte, im Anschluss an EuGH 21.3.2002, RsC-451/99 Cura Anlagen und EuGH 29.4.2004, RsC-387/01 Weigel). Nach dem Sachlichkeitsgebot des Art. 7 B-VG solle die Normverbrauchsabgabe "bei bloß vorübergehendem Inlandsgebrauch nur anteilig erhoben werden" (so der Verfassungsgerichtshof aaO). Die Abgabenerstattung nach § 12a NoVAG 1991 solle exakt diese nur anteilige Belastung entsprechend dem Wertverzehr im Inland sichern.

Nach Wortlaut und Sinn des § 12a NoVAG 1991 und der dazu ergangenen Rechtsprechung des VfGH und des EuGH sei die Normverbrauchsabgabe im Beschwerdefall auf Grund der nachgewiesenen Verbringung ins Ausland antragsgemäß zu erstatten.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. Oktober 2014 hat das Finanzamt FA die Beschwerde vom 5. Februar 2014 als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, der Beschwerdeführer habe seit 3. September 2009 seinen Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt in Plz. A. Am 26. Jänner 2012 habe er als Privatperson von der Firma1 einen Porsche Panamera Turbo S (Fahrgestellnummer FNr.) zum Kaufpreis von € 220.700,00 (darin enthalten: € 24.533,31 NoVA und NoVA-Zuschlag gemäß § 6a NoVAG 1991 in Höhe von € 6.050,00) erworben. Das gegenständliche Fahrzeug sei am 27. Jänner 2012 in Österreich zugelassen und am 23. Oktober 2013 abgemeldet worden. Am 6. November 2013 sei das Kfz am Zweitwohnsitz des Beschwerdeführers in Bulgarien wieder angemeldet worden.

Gemäß § 262 Abs. 2 Bundesabgabenordnung [BAO] habe die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung zu unterbleiben, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt. Die Bescheidbeschwerde sei am 7. Februar 2014 beim Finanzamt FA eingelangt. Aufgrund des Verstreichens der dreimonatigen Frist habe nunmehr zwingend eine Beschwerdevorentscheidung zu ergehen.

Die Rechtsgrundlage sei § 12a NoVAG 1991 in der zum Zeitpunkt der Antragstellung der NoVA-Vergütung geltenden Fassung.

Der NoVA-Vergütungsanspruch werde dann ausgelöst, wenn ein Fahrzeug durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht wird. Damit werde das Verbringen eines Privatfahrzeuges ins Ausland als Übersiedlungsgut vom Begünstigungstatbestand des § 12a NoVAG 1991 erfasst (*Ungericht* in SWK 2/2007, S. 53; *Ludwig, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe*², Linde Verlag, S. 142).

Der Beschwerdeführer habe das Fahrzeug in Österreich abgemeldet und in Bulgarien wieder angemeldet. Ein Wohnungswechsel des Beschwerdeführers habe jedoch *de facto* nicht stattgefunden. Er habe seinen Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt weiterhin in A. Unter einer Übersiedelung sei die Aufgabe eines Wohnsitzes und die Begründung eines neuen Wohnsitzes, also ein dauerhafter Wechsel des Wohnortes bzw. der Wohnstätte zu verstehen. Von einer Übersiedelung des Beschwerdeführers und in weiterer Folge von einem Fahrzeug, welches Übersiedlungsgut darstellen würde, könne somit nicht gesprochen werden.

Der österreichische Gesetzgeber habe aufgrund der (vom Beschwerdeführer zitierten) Erkenntnisse des EuGH vom 21.3.2002, Rs. C-451/99, *Cura Anlagen* und des VfGH vom 30.9.2005, Zl. G 99/05, den § 12a NoVAG 1991 eingeführt. Nunmehr sei auch das Verbringen eines Privatfahrzeuges ins Ausland als Übersiedlungsgut bzw. das Verbringen eines betrieblichen Fahrzeuges in eine ausländische Betriebsstätte desselben Steuerpflichtigen als Tatbestand des § 12a NoVAG 1991 anzusehen und würde zu einem Vergütungsanspruch führen (RV 1567 zum BGBI. I Nr. 143/2006).

Für Private würde das Normverbrauchsabgabegesetz, außer dem Fall einer Übersiedlung, keinen weiteren Vergütungstatbestand vorsehen. Die für Private geltende Beschränkung des NoVA-Vergütungstatbestandes auf Fahrzeuge, welche Übersiedlungsgut darstellen, würde in § 12a Abs. 2 NoVAG 1991 Deckung finden, wonach für die Vergütung gemäß Abs. 1 erster Teilstrich das Finanzamt zuständig sei, in dessen Amtsbereich der Antragsteller seinen bisherigen inländischen (Haupt-)Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt gehabt habe. Dem Gesetzeswortlaut nach würde eine mögliche Vergütung die Aufgabe des Wohnsitzes verlangen. Wie oben ausgeführt, habe eine Wohnsitzaufgabe nicht stattgefunden, weshalb eine Subsumtion unter einen möglichen NoVA-Vergütungstatbestand gemäß § 12a Abs. 1 erster Teilstrich NoVAG 1991 in Verbindung mit Abs. 2 leg.cit. nicht möglich sei und demzufolge bei Beachtung der

geltenden Rechtsvorschriften dem Antrag auf NoVA-Vergütung nicht entsprochen werden könne.

Die Abgabenbehörde habe ihre Entscheidungen in Anwendung der geltenden Gesetzeslage zu treffen. Die Beurteilung einer allfälligen Verfassungswidrigkeit einer gesetzlichen Bestimmung würde allein in die Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes fallen. Somit sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Mit Eingabe vom 20. Oktober 2014 brachte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO ein, beantragte, dem Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe vollinhaltlich stattzugeben und wiederholte das in der Beschwerde vom 5. Februar 2014 erstattete Vorbringen.

Mit Vorhalt vom 25. Juni 2015 hat das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer um schriftliche Stellungnahme und Übermittlung entsprechender Belege zu folgenden Fragen ersucht:

- " - Das gegenständliche Kraftfahrzeug Porsche Panamera Turbo S wurde am 23.10.2013 in Österreich abgemeldet und am 6.11.2013 in Bulgarien angemeldet.
Wie lange war das Fahrzeug in Bulgarien auf den Beschwerdeführer angemeldet? Von wem (Beschwerdeführer und/oder weitere Personen) und auf welche Weise wurde das Fahrzeug in diesem Zeitraum genutzt und welche Kilometerleistung wurde dabei jeweils erbracht?
- Das Kraftfahrzeug wurde in Bulgarien zwischenzeitlich an eine dritte Person verkauft. Die Anbahnung und der Abschluss des Verkaufs, insbesondere die zeitlichen Abläufe, sind darzulegen.
- Im Antrag vom 19.11.2013 wurde der gemeine Wert des Fahrzeugs im Oktober 2013 basierend auf ein Kaufangebot mit € 100.000,00 angegeben. Um was für ein Kaufangebot handelt es sich dabei?
- Wurden sonst irgendwelche, auch nicht zum Abschluss führende Schritte des Beschwerdeführers zum Verkauf dieses Fahrzeugs gesetzt oder sind sonst dritte Personen an den Beschwerdeführer zwecks Erwerbs des Fahrzeugs herangetreten?"

Mit Schreiben vom 2. Juli 2015 beantwortete der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers diesen Vorhalt wie folgt:

" • Das Fahrzeug wurde am 14.11.2013 mit beiliegendem Kaufvertrag um 240.570,00 bulgarische Leva (umgerechnet mit beiliegendem OANDA Berechnungsblatt in Euro sind das EUR 122.986,-) verkauft. Bis zum Verkauf wurde das Fahrzeug von [dem Beschwerdeführer] genutzt. Es ist 1,5 Jahre später leider nicht mehr möglich eine Kilometerleistung in Bulgarien anzugeben.

- Es ergab sich die spontane Gelegenheit das Fahrzeug zu einem ausgezeichneten Kaufpreis zu verkaufen.
- Hierbei handelt es sich um das beiliegende email des Autohauses Firma2 (Herr B) vom 14.11.2013 mit dem der Kaufpreis in Bulgarien verifiziert wurde. Dem Datum des E-Mails können sie entnehmen, dass die Anfrage erst nach der Verbringung des Fahrzeuges nach Bulgarien gestellt wurde.
- Es wurden keine Schritte zum Verkauf des Fahrzeuges gesetzt, es sind außer dem Käufer vom 14.11.2013 keine dritten Personen an [den Beschwerdeführer] herangetreten. Der Verkauf fand spontan statt. Es hat bis dorthin keine Verkaufsabsicht bestanden. Es entspricht auch nicht der Lebenserfahrung ein Fahrzeug neu anzumelden, wenn bereits eine Verkaufsabsicht besteht.

Auf Basis des nunmehr vorliegenden Originalkaufvertrages vom 14.11.2013 stellen wir gemäß § 12a NoVAG nunmehr den Antrag, den NoVA-Vergütungsbetrag mit EUR 19.677,76 (16% des tatsächlichen Kaufpreises und damit Wertes des Fahrzeuges) festzusetzen.

Ergänzend führen wir dazu aus wie folgt:

1. Nach dem Wortlaut des § 12a NoVAG ist die NoVA auf Antrag aliquot zu erstatten, wenn ein Fahrzeug "durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht" wird. Dieser Tatbestand wird unabhängig davon erfüllt, ob und wann das ins Ausland verbrachte Fahrzeug in weiterer Folge veräußert wird.
2. Nach dem Sinn des Gesetzes soll die Wertminderung des Fahrzeuges während seiner Nutzung in Österreich mit österreichischer NoVA belastet werden. Die Nutzung im Ausland soll dagegen nicht mit österreichischer NoVA belastet werden.
3. Diese Auffassung entspricht dem Diskriminierungsverbot des Unionsrechtes und ebenso der Rechtsprechung des EuGH: "Die nationalen Gerichte sind gehalten, das nationale Recht so weit wie möglich im Licht des Wortlauts und der Zielsetzung der betreffenden Richtlinie auszulegen, um das mit dieser verfolgte Ziel zu erreichen, was erfordert, dass die nationalen Gerichte unter Berücksichtigung des gesamten nationalen Rechts und unter Anwendung der in diesem anerkannten Auslegungsmethoden alles tun, was in ihrer Zuständigkeit liegt" (EuGH 18.12.2014, Rs C-131/13, C-163/13, C-164/13 Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti vof, Rz 52). Die Pflicht zur unionsrechtskonformen Interpretation greift erst recht bei der Anwendung von Primärrecht der EU. Nach Art 110 AEUV und der dazu ergangenen Rechtsprechung des EuGH dürfen Unionsbürger bei der Ausfuhr von Waren nicht diskriminiert werden. Siehe dazu *Beiser/Zorn*, Art 110 AEUV, Rz. 68 sowie die in der Beschwerde zitierte Judikatur des EuGH vom 29.4.2004, Rs C-387/01, Harald und Ingrid Weigel und des österreichischen VfGH.
4. Im Licht des Unionsrechts und der dazu ergangenen Rechtsprechung des EuGH und des VfGH ist im Beschwerdefall die Normverbrauchsabgabe antragsgemäß nach § 12a NoVAG zu erstatten: Der Export ins Ausland ist durch die vorgelegten Dokumente

nachgewiesen. Die weitere Nutzung im Ausland durch den Antragsteller oder Käufer ist insofern irrelevant."

Bei der in der Vorhaltsbeantwortung als "Kaufvertrag" bezeichneten Beilage handelt es sich um ein offenkundig in bulgarischer Sprache und kyrillischer Schrift verfasstes Dokument, in welchem eine der Fahrgestellnummer des gegenständlichen Fahrzeuges entsprechende Buchstaben- und Zahlenfolge sowie die Zahl "240 570.00" mit Textmarker hervorgehoben wurden. Der Vorhaltsbeantwortung beigeschlossen waren weiters Ausdrucke eines Währungsrechners, eines E-Mails vom 14. November 2013 und die Kopie einer Seite eines Fachkommentars.

Das Bundesfinanzgericht hat am 6. Juli 2015 dem Finanzamt FA den Inhalt des Vorhalts sowie das Antwortschreiben des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers samt Anlagen zur Kenntnis gebracht und ersucht, eine allfällige schriftliche Stellungnahme binnen drei Wochen zu erstatten. Das Finanzamt FA hat auf die Erstattung einer Stellungnahme verzichtet.

Mit Beschluss vom 10. August 2015 hat das Bundesfinanzgericht dem Beschwerdeführer gemäß § 85 Abs. 5 iVm § 269 Abs. 1 BAO aufgetragen, binnen drei Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses dem Bundesfinanzgericht eine beglaubigte Übersetzung der dem Anbringen vom 2. Juli 2015 beigelegten, offenkundig in bulgarischer Sprache verfassten und im Anbringen als "Kaufvertrag" bezeichneten Unterlage beizubringen.

Mit Vorhalt ebenfalls vom 10. August 2015 hat das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer um folgende Ergänzungen ersucht:

"1. Voraussetzung für die Geltendmachung der Vergütung ist die Sperre des Fahrzeugs in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967 (§ 12a Abs. 1, letzter Satz NovAG 1991). Laut Finanzsperrauskunft vom 10.8.2015 besteht für das gegenständliche Fahrzeug keine derartige Sperre (siehe Beilage). Es wird um Stellungnahme und – falls dennoch eine Sperre in der Genehmigungsdatenbank vorliegen sollte – um Vorlage geeigneter Nachweise ersucht.

2. Zur Ermittlung der Höhe einer allfälligen Vergütung wird um folgende Ergänzungen ersucht:

Laut E-Mail vom 14.11.2013 (Beilage zur Vorhaltsbeantwortung vom 2.7.2015) wurde ein Kaufpreis mit "zwischen € 97.000,00 bis € 100.000,00 inkl. österreichischer Steuer" angesetzt und der Vergütungsbetrag im Antrag vom 19.11.2013 auf dieser Basis mit € 16.000,00 beantragt.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 25.6.2015 wurde die Vergütung auf Basis des Kaufvertrages vom 14.11.2013 (€ 122.986,00 – zu diesem Vertrag wird auf den Beschluss heutigen Datums gemäß §§ 85 Abs. 5 iVm § 269 Abs. 1 BAO verwiesen) mit € 19.677,76

angesetzt, wobei es sich dabei laut Vorbringen um einen "ausgezeichneten Kaufpreis" handeln würde.

Es wird um Darlegung ersucht, auf welche Weise der gemeine Wert (§ 10 Abs. 2 BewG) ermittelt wurde, insbesondere unter Berücksichtigung der Fragen, ob darin allenfalls (umsatz)steuerliche Komponenten oder ungewöhnliche persönliche Verhältnisse berücksichtigt sind."

Mit Schreiben vom 31. August 2015 beantwortete der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers diesen Vorhalt wie folgt:

- Finanzsperrauskunft: Dem beiliegenden email der das Fahrzeug damals versichernden X-Versicherung können sie entnehmen, dass für diese Sperre einzig und alleine das Finanzamt zuständig ist. Eine Sperre ist damit außerhalb des Einflussbereiches des Fahrzeughalters. Offensichtlich ist das Finanzamt hier säumig geblieben, obwohl dem Finanzamt durch den Antrag auf NoVA Vergütung vom 19.11.2013 (als vor beinahe 2 Jahren!) die Verbringung des Fahrzeuges nach Bulgarien akkundig bekannt war/ist. Wir haben daher mit beiliegendem Schreiben vom 21.8.2015 des Finanzamt noch einmal explizit aufgefordert, das Fahrzeug entsprechend zu sperren.
- Gemeiner Wert: Der Wert des Fahrzeuges wurde am "freien Markt" ermittelt. [Der Beschwerdeführer] hat das Fahrzeug an eine von ihm unabhängige dritte Person (Firma3) verkauft. Weder war noch ist er an der Käuferin beteiligt. Der Kaufpreis wurde daher entsprechend § 10 Abs. 2 BewG im gewöhnlichen Geschäftsverkehr(=am freien Markt) erzielt. Eine objektivere Wertfindung ist nicht denkbar!

Der ursprünglich angegebene Wert im Vergütungsantrag war durch einen Händlerankaufswert (Autohaus Firma2) bestimmt. Ein Händler möchte bekannterweise im Wiederverkauf einen Mehrwert erzielen, womit der von [dem Beschwerdeführer] letztendlich tatsächlich erzielte Preis logisch nachvollziehbar ist – die Händlerspanne blieb bei ihm. Es sind darin keine (umsatz)steuerlichen Komponenten enthalten."

Der Vorhaltsbeantwortung angeschlossen waren eine beglaubigte Übersetzung des notariellen Autokaufvertrages vom 14. November 2013 und ein E-Mail der X-Versicherung vom 18. August 2015 sowie das in der Vorhaltsbeantwortung angeführte Schreiben an das Finanzamt FA vom 21. August 2015.

Das Bundesfinanzgericht hat am 10. September 2015 dem Finanzamt FA das Antwortschreiben des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers samt Anlagen zur Kenntnis gebracht und ersucht, eine allfällige schriftliche Stellungnahme binnen zwei Wochen zu erstatten. Das Finanzamt FA hat keine Stellungnahme erstattet.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

§ 12a NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 112/2012 lautet:

Abs. 1: Wird ein Fahrzeug

- durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht
- nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert
- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert
- durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert [BGBl. I Nr. 52/2009], dann wird auf Antrag die Abgabe vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet.

Voraussetzung für die Vergütung ist die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer (der Fahrzeugidentifizierungsnummer) und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG [Kraftfahrgesetz] 1967.

Abs. 2: Zuständig für die Vergütung gemäß Abs. 1 erster Teilstrich ist das Finanzamt, in dessen Amtsgebiet der Antragsteller seinen bisherigen inländischen (Haupt-)Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hatte, für die Vergütung gemäß Abs. 1 zweiter bis vierter Teilstrich jenes Finanzamt, das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Antragstellers zuständig ist.

Abs. 3: Der Antrag kann binnen fünf Jahren ab der Verwirklichung des Vergütungstatbestandes gestellt werden.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 29.11.2014, G 153/2014, in § 12a NoVAG 1991, BGBl. Nr. 695/1991 idF BGBl. I Nr. 52/2009, die Wortfolgen

"– nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert

– durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert" sowie

"– durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat," als verfassungswidrig aufgehoben. Weiters hat der Verfassungsgerichtshof ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Dezember 2015 in Kraft tritt und dass frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Kraft treten.

Der Bundeskanzler hat die Aussprüche des Verfassungsgerichtshofes am 15.1.2015 im Bundesgesetzblatt BGBl. I Nr. 24/2015 kundgemacht.

§ 12a Abs. 1 und 2 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 118/2015 lauten:

Abs. 1: Wird ein Fahrzeug

- durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert
- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert

– nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweislich ins Ausland verbracht oder geliefert, dann wird auf Antrag die Abgabe vom nachweisbaren gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet, wenn die Fahrgestellnummer (die Fahrzeugidentifizierungsnummer) bekanntgegeben wird und wenn das Fahrzeug im Zeitpunkt des Antrages in der Genehmigungsdatenbank gemäß § 30a KFG 1967 gesperrt und nicht im Inland zum Verkehr zugelassen ist. Die Höhe der Vergütung ist mit dem Betrag der tatsächlich für das Fahrzeug entrichteten Normverbrauchsabgabe begrenzt.

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

Gemäß § 15 Abs. 16 NoVAG 1991 ist § 12a Abs. 1 und 2, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 118/2015, auf Vorgänge nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden.

Für den gegenständlichen Fall ist somit § 12a NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 112/2012 anzuwenden.

Im gegenständlichen Fall ist zunächst strittig, ob eine Verbringung ins Ausland im Sinne des hier anzuwendenden § 12a erster Teilstrich NoVAG 1991 vorliegt oder nicht. Das Finanzamt führte in diesem Zusammenhang im Wesentlichen aus, das NoVAG würde für Privatpersonen außer im Falle einer Übersiedlung ins Ausland keinen Vergütungstatbestand vorsehen. Das Fahrzeug müsse als Übersiedlungsgut in das Ausland verbracht werden.

Unter „Verbringung“ versteht man im Allgemeinen die räumliche Transferierung eines Fahrzeugs von einem Ort zum anderen (Ausland), wobei sich jedoch im Gegensatz zur Lieferung die Eigentumsverhältnisse an dem Kraftfahrzeug nicht ändern. Die Vergütung nach § 12a NoVAG 1991 kommt daher bei Privatpersonen (Zulassungsbewerber) dann in Betracht, wenn das Fahrzeug als Übersiedlungsgut ins Ausland verbracht wird. Darüber hinaus ist zur Erlangung der Vergütung erforderlich, dass das Fahrzeug vom Zulassungsbewerber im Inland abgemeldet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde das mit NoVA belastete Kraftfahrzeug nachweislich vom Beschwerdeführer als kraftfahrrechtlichem Zulassungsbewerber am 23. Oktober 2013 im Inland abgemeldet, anschließend nach Bulgarien verbracht und dort am 6. November 2013 auf den Namen des Beschwerdeführers zum Verkehr zugelassen wurde. Die Eigentumsverhältnisse haben sich bei diesem Vorgang nicht geändert. Am 14. November 2013 wurde das Fahrzeug vom Beschwerdeführer an die Firma3 mit Sitz in Sofia, Bulgarien, verkauft.

Dem Gesetz kann nicht entnommen werden, dass die Aufgabe des Hauptwohnsitzes eine Voraussetzung für die Erfüllung des Vergütungstatbestandes darstellen würde. Der unbestimmte Gesetzesbegriff der "Verbringung ins Ausland" ist im Sinne des

Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes vom 29.11.2014, G 153/2014, zu sehen, wonach die Vergütungsregelung des § 12a NoVAG 1991 idF BGBI. I 52/2009 offenbar bewirken soll, im Fall einer Beendigung der Inlandsnutzung durch Verbringung oder Veräußerung in das Ausland – in Zusammenschau mit § 1 NoVAG 1991, der zunächst bei Beginn der Inlandsnutzung eine volle Steuerpflicht vom Kaufpreis oder gemeinen Wert des Kfz vorsieht – die Belastung mit NoVA proportional zur Dauer der Inlandsnutzung zu beschränken, indem die während der Dauer der Inlandsnutzung wirtschaftlich noch nicht amortisierte Abgabe vergütet wird. Damit wird für die in § 12a NoVAG 1991 angeführten Fälle vom Gesetzgeber anerkannt, dass die NoVA als Verbrauchsabgabe zu qualifizieren ist, bei der Belastungsgrund die laufende Nutzung (der Verbrauch) und nicht die Zulassung ist (siehe dazu BFG 14.4.2015, RV/5100268/2013, mwN).

Das gegenständliche Fahrzeug wurde ins Ausland – nach Bulgarien – verbracht und dort zum Verkehr zugelassen. In Österreich ist das Fahrzeug laut Abfrage beim Kfz-Zentralregister beim Bundesministerium für Inneres vom 25. September 2015 seit 23. Oktober 2013 als abgemeldet registriert. Anhaltspunkte für eine missbräuchliche Verwendung (etwa durch eine weitere Verwendung des Fahrzeugs im Inland ohne inländische Zulassung) liegen nicht vor.

Da somit davon auszugehen ist, dass dieses Fahrzeug nach Verbringung ins Ausland durch den Zulassungsbesitzer nicht mehr in Österreich, sondern im Ausland am ausländischen Zweitwohnsitz verwendet wird, besteht kein weiterer Grund dieses Fahrzeug mit der Abgabe zu belasten. Der gegenständliche Sachverhalt ist somit unter den ersten Teilstreich des § 12a NoVAG 1991 idgF zu subsumieren.

Nach der derzeit noch anzuwendenden Rechtslage setzt die Erfüllung des hier gegenständlichen Vergütungstatbestandes eine "Verbringung" ins Ausland voraus. Im vorliegenden Fall wurde das Fahrzeug am 6. November 2013 auf den Namen des Beschwerdeführers in Bulgarien zum Verkehr zugelassen und am 14. November 2013 verkauft. Der Beschwerdeführer hat durch seinen steuerlichen Vertreter auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes mit Schreiben vom 2. Juli 2015 dargetan, es habe sich die spontane Gelegenheit das Fahrzeug zu einem ausgezeichneten Kaufpreis zu verkaufen. Der Verkauf habe spontan stattgefunden, bis dahin habe keine Verkaufsabsicht bestanden und würde auch nicht der Lebenserfahrung entsprechen, ein Fahrzeug neu anzumelden, wenn bereits eine Verkaufsabsicht besteht. Das dem Bundesfinanzgericht vorgelegte E-Mail des Autohauses Firma2 (Herr B) vom 14. November 2013, mit dem der Kaufpreis in Bulgarien verifiziert wurde, würde auf eine Anfrage beruhen, die erst nach der Verbringung des Fahrzeugs nach Bulgarien gestellt wurde.

Der Beschwerdeführer hat damit dargetan, dass das Fahrzeug im vorliegenden Fall "verbracht" wurde und – auch im Hinblick auf die kurz nach der Verbringung erfolgte Veräußerung des Fahrzeugs – nicht von einer Lieferung auszugehen ist. In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass im bereits oben erwähnten Erkenntnis des VfGH vom 29.11.2014, G 153/2014, ausgeführt wurde, dass weder verwaltungsökonomische Gründe noch Gründe der Sicherung des Steueraufkommens

für einen Ausschluss der NoVA-Vergütung [unter anderem] an Private sprechen, weshalb nach Aufhebung der im Erkenntnis des VfGH dargestellten Wortfolgen in § 12a NoVAG 1991 idF BGBI. I 52/2009 (siehe dazu oben) der Gesetzgeber in der Regelung des § 12a Abs. 1 erster Teilstrich NoVAG 1991 idF BGBI. I Nr. 118/2015 für die Verwirklichung eines Vergütungstatbestandes keine Unterscheidung zwischen einer Verbringung und einer Lieferung eines Kraftfahrzeuges mehr trifft. Unter diesem Aspekt erscheint eine restriktive Interpretation des unbestimmten Gesetzesbegriffes "Verbringung" in der hier anzuwendenden Bestimmung des § 12a Abs. 1 erster Teilstrich NoVAG 1991 idF BGBI. I Nr. 52/2012 nicht geboten; der Nachweis, dass der Beschwerdeführer jedenfalls im Sinne der letztzitierten Bestimmung eine "Verbringung" erbracht hat, ist damit als erbracht anzusehen.

Eine weitere Voraussetzung für die Vergütung nach § 12a NoVAG 1991 ist die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967.

Gemäß § 30a Abs. 9a KFG 1967 können der Bundesminister für Finanzen und die Finanzbehörden zum Zwecke der steuerlichen Erfassung der Fahrzeuge und Sicherstellung der Einhebung der allenfalls durch die Zulassung anfallenden Steuern und Abgaben verfügen, dass die Genehmigungsdaten oder Typendaten bestimmter Fahrzeuge oder Fahrzeugkategorien in der Genehmigungsdatenbank mit einer diesbezüglichen Zulassungssperre zu versehen sind. Diese Zulassungssperren können für einzelne Fahrzeuge oder bestimmte Fahrzeugkategorien vom Bundesminister für Finanzen oder den Finanzbehörden wieder aufgehoben werden.

Abfragen des Bundesfinanzgerichts bei der Genehmigungsdatenbank vom 10. August 2015 und vom 25. September 2015 ergaben, dass für das gegenständliche Fahrzeug zu diesen Zeitpunkten keine Finanzsperre existierte. Auch für andere Zeiträume ist keine Finanzsperre aktenkundig.

Der Beschwerdeführer hat die NoVA-Vergütung unter Anchluss eines Formulars "NOVA2" beantragt, dort die Fahrgestellnummer bekannt gegeben, weiters das Feld "Vergütung in den Fällen des § 12 Abs. 1 Z. 1 und 2 und 12a Normverbrauchsabgabegesetz" angekreuzt und den Grund für die Vergütung mit "Verbringung nach Bulgarien zu Zweitwohnsitz" angegeben. Der Beschwerdeführer hat kein Formular "NOVA4" eingereicht.

In der Verwaltungspraxis können Sperrsetzungen in der Genehmigungsdatenbank auf Grund von Anträgen sowohl mittels NOVA2-Formular als auch mittels NOVA4-Formular erfolgen. Nach Anhang II der NOVA-Richtlinien 2008, BMF-010220/0304-IV/9/2008, betreffen Sperrsetzungen auf Grund eines Antrages mittels NOVA2-Formular "vor allem Privatpersonen iZm ihrem Übersiedlungsgut (...)", während Sperrsetzungen auf Grund eines Antrages mittels NOVA4-Formular (unter anderem) "beim nachweislichen Verbringen des Kraftfahrzeuges durch den Zulassungsbesitzer selbst ins Ausland (§ 12a erster Teilstrich NoVAG 1991)" erfolgen.

Das Finanzamt FA hat – offenbar ausgehend davon, dass kein Formular "NOVA4" eingereicht wurde und der gegenständliche Antrag danach zu prüfen sei, ob das Fahrzeug ein Übersiedlungsgut darstellt und diese Prüfung ergab, dass eben kein Übersiedlungsgut vorliegt – keine Sperre in der Genehmigungsdatenbank durchgeführt.

§ 12a NoVAG 1991 sieht vor, dass die Abgabe auf Antrag vergütet wird. Es kann dieser Bestimmung aber nicht entnommen werden, dass neben dem Antrag auf Vergütung ein weiterer Antrag explizit auf Sperre in der Genehmigungsdatenbank zu stellen wäre, zumal jede solche Vergütung zwangsläufig eine derartige Sperre voraussetzt. Auch § 30a Abs. 9a KFG 1967 sieht nicht vor, dass die Sperre auf Antrag zu erfolgen hätte. Auf die tatsächliche Durchführung der Verfügung der Sperre hat der Beschwerdeführer keinen Einfluss; diese obliegt gemäß § 30a Abs. 9a KFG 1967 dem Bundesminister für Finanzen und den Finanzbehörden.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Versehen der Genehmigungsdaten oder Typendaten bestimmter Fahrzeuge oder Fahrzeugkategorien mit einer Zulassungssperre in der Genehmigungsdatenbank, BGBI. II Nr. 406/2008 [VO], sind bei Vergütungen der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12 Abs. 1 und § 12a NoVAG 1991 die Genehmigungsdaten oder Typendaten bestimmter Fahrzeugklassen, darunter Personenkraftwagen (§ 1 Z. 1 der VO), durch die Finanzbehörden in der Genehmigungsdatenbank mit einer Zulassungssperre zu versehen.

Gemäß § 8 der VO ist der in Zusammenhang mit dem Liefern von Kraftfahrzeugen aus dem Inland gemäß § 5 Abs. 1 Z. 2 und 3 der VO zu stellende Antrag auf Sperre einer Fahrzeugidentifikationsnummer in der Genehmigungsdatenbank Teil des Buchnachweises im Sinne der Verordnung zu Art. 7 UStG 1994, BGBI. Nr. 401/1996, und der Verordnung zu Art. 27 Abs. 2 UStG 1994, BGBI. II Nr. 308/2003. Voraussetzung dafür ist eine rechtzeitige Antragstellung durch das liefernde Unternehmen.

Da der Beschwerdeführer selbst keine Sperre in der Genehmigungsdatenbank veranlassen kann, könnte für den vorliegenden Fall analog zu § 8 der VO in einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Sperre ein geeigneter Nachweis erblickt werden. Da aber ein solcher Antrag in § 12a NoVAG 1991 nicht explizit vorgesehen ist und die Notwendigkeit der Durchführung einer Sperre durch die Finanzbehörde sich vielmehr zwangsläufig aus dem Vorliegen der übrigen Voraussetzungen nach § 12a NoVAG 1991 ergibt, ist der im Sinne dieser Vorschrift gestellte Antrag auf Vergütung der Abgabe als Erfüllung der diesbezüglich dem Beschwerdeführer obliegenden Voraussetzungen anzusehen, dies auch deshalb, weil andernfalls eine aus welchen Gründen auch immer unterlassene Sperre in der Genehmigungsdatenbank – die Sperre hätte grundsätzlich bei Antragstellung vorzuliegen – einer späteren Festsetzung der Vergütung entgegenstehen würde. Im Falle der Abweisung eines Vergütungsantrages und gleichzeitiger Unterlassung der Sperre wäre dann keine nachträgliche Festsetzung einer Vergütung – etwa im Wege eines Rechtsmittel- oder Wiederaufnahmeverfahrens – mehr möglich.

Der Umstand, dass im vorliegenden Fall von der Finanzbehörde keine Sperre in der Genehmigungsdatenbank durchgeführt wurde, kann daher dem Beschwerdeführer nicht zum Nachteil gereichen. Dieser hat aus den dargestellten Gründen die ihm obliegenden Voraussetzungen des § 12a NoVAG 1991 erfüllt.

Zu der in der Beschwerdevorentscheidung dargelegten Rechtsansicht des Finanzamtes, aus § 12 Abs. 2 NoVAG 1991 (idF BGBl. I Nr. 112/2012) würde sich für die gegenständliche Vergütung die Notwendigkeit der Aufgabe des Wohnsitzes ergeben (arg.: "Zuständig für die Vergütung gemäß Abs. 1 erster Teilstrich ist das Finanzamt, in dessen Amtsreich der Antragsteller seinen bisherigen inländischen (Haupt-)Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hatte [...]"), ist zu bemerken, dass die Festlegung der Zuständigkeit in dieser Bestimmung der Klarstellung diente (vgl. 1960 BlgNR XXIV. GP zu Art. 19, zu Z. 2 und 3 [§ 12a NoVAG 1991]), und zwar offenkundig für jene Fälle, in denen wegen der Aufgabe des Wohnsitzes keine (örtliche) Zuständigkeit für den Antragsteller mehr gegeben ist. Eine über die Voraussetzungen des Abs. 1 leg.cit. hinausgehende Einschränkung der Vergütungsmöglichkeiten ist aber aus Abs. 2 leg.cit. nicht ableitbar. Dies ergibt sich auch daraus, dass der Verfassungsgerichtshof in seinem oben zitierten Erkenntnis vom 29.11.2014, G 153/2014, keine Notwendigkeit gesehen hat, die Bestimmung des § 12 Abs. 2 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 112/2012 (ebenfalls) aufzuheben.

Die Voraussetzungen für eine Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a NoVAG 1991 liegen damit dem Grunde nach vor.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht (abgesehen von hier nicht relevanten Fällen des § 278 BAO) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Im vorliegenden Beschwerdefall hat die Abgabenbehörde erster Instanz inhaltlich – wenngleich abschlägig – über den Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe abgesprochen, wogegen sich die gegenständliche Beschwerde richtet.

Der abweisende Bescheid des Finanzamtes FA vom 31. Jänner 2014 war nicht bloß aufzuheben, sondern es war auch über die Höhe der Vergütung abzusprechen (vgl. VwGH 24.10.2012, 2012/17/0304).

Maßgeblich für die Bemessung der Vergütung ist der gemeine Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland.

Gemäß § 10 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) wird der gemeine Wert durch jenen Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Das Gesetz geht bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Wirtschaftsgutes nicht von tatsächlich erzielten Preisen aus, sondern leitet den gemeinen Wert aus dem Preis ab, der nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes erzielbar wäre und ist somit eine fiktive Größe (fiktiver Einzelveräußerungspreis).

Zur Schätzung des fiktiven Veräußerungserlöses werden nach herrschender Verwaltungspraxis die inländischen Eurotax-Notierungen als Grundlage für die Bestimmung des gemeinen Wertes herangezogen. Eine solche Notierung liegt laut einer Eurotax-Abfrage für das gegenständliche Fahrzeug zum hier maßgeblichen Verbringungszeitpunkt nicht vor. Das Fahrzeug steht auch nicht im Inland für eine Begutachtung zur Verfügung.

Der gemeine Wert, bei dem es sich um eine fiktive Größe handelt, ist nach objektiven Gesichtspunkten zu bestimmen und es kommt diesbezüglich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise im Inland an, wobei gegebenenfalls Zu- oder Abschläge zu berücksichtigen sind. Es ist grundsätzlich als schlüssig und denkfolgerichtig anzusehen, wenn die Abgabenbehörde bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Kraftfahrzeuges von den in Österreich bestehenden Handelspreisen ausgeht (vgl. VwGH 4.11.1994, 94/16/0156; VwGH 15.3.2001, 98/16/0205).

Der Beschwerdeführer hat das gegenständliche Fahrzeug Porsche Panamera Turbo S laut Rechnung von Firma1 vom 26. Jänner 2012 fabriksneu zum Gesamtpreis von € 220.700,00 erworben. Dieser Preis setzt sich wie folgt zusammen:

Kaufpreis	153.336,36
NoVA	24.533,31
NoVA-Zuschlag gemäß § 6a NoVAG 1991	6.050,00
NoVA-Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991	6.116,66
Zwischensumme	190.033,33
20% USt von 153.336,36	30.666,67
Gesamtbetrag	220.700,00

Der Beschwerdeführer hat dem in seinem Antrag vom 19. November 2013 angeführten gemeinen Wert von € 100.000,00 auf ein E-Mail des Autohauses Firma2 (Herr B) vom 14. November 2013 gestützt, mit dem der Kaufpreis in Bulgarien verifiziert worden sei. Die Anfrage sei erst nach der Verbringung des Fahrzeuges nach Bulgarien gestellt worden. Das E-Mail des Autohauses Firma2, auf das er sich bei dieser Bemessung stützte, führte

einen möglichen Ankaufspreis von € 97.000,00 bis € 100.000,00 an. Darin seien keine umsatzsteuerlichen Komponenten enthalten.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 2. Juli 2015 führte der Beschwerdeführer aus, das Fahrzeug sei am 14. November 2013 um 240.570,00 bulgarische Leva (entspricht € 122.986,00) an eine vom Beschwerdeführer unabhängige dritte Person verkauft worden. Bis zum Verkauf sei es vom Beschwerdeführer genutzt worden. Es sei nicht mehr möglich eine Kilometerleistung in Bulgarien anzugeben. Es habe sich die spontane Gelegenheit ergeben, das Fahrzeug zu einem ausgezeichneten Kaufpreis zu verkaufen.

Der Beschwerdeführer hat das gegenständliche Fahrzeug von Jänner 2012 bis Oktober 2013 genutzt. Der sich daraus ergebende Wertverlust erscheint bei der Schätzung durch das Autohaus Firma2 jedenfalls angemessen berücksichtigt, zumal aus dem letztlich in Bulgarien erzielten Verkaufserlös ableitbar ist, dass kein außergewöhnlich hoher Wertverlust eingetreten sein kann.

Wenn der Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung vom 31. August 2015 vorbringt, es handle sich dabei um eine Händleranfrage und ein Händler möchte im Wiederverkauf einen Mehrwert erzielen, womit der von ihm letztendliche erzielte Preis nachvollziehbar sei, ist anzumerken, dass der gemeine Wert jener Wert ist, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zu erzielen wäre, weshalb bei Gebrauchtfahrzeugen nicht jener Wert zum Tragen kommt, zu dem der Händler verkauft, sondern jener, zu dem der Private im gewöhnlichen Geschäftsverkehr verkauft (vgl. dazu *Ludwig, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe*², 74f mwN).

Für den gemeinen Wert ist – wenn am Inlandsmarkt ein anderer Preis gezahlt wird als am Auslandsmarkt – eine (fiktive) Veräußerung im Inland maßgeblich, zumal der Steuertatbestand im Inland verwirklicht wird und gerade für Kraftfahrzeuge in Österreich ein anderes Preisniveau besteht als in diversen anderen Staaten (vgl. VwGH 18.3.1997, 97/14/0075; VwGH 30.9.1999, 98/15/0106). Daher hat hier bei der Ermittlung des gemeinen Wertes der in Bulgarien erzielte Erlös grundsätzlich außer Betracht zu bleiben.

Das Bundesfinanzgericht betrachtet daher den im E-Mail vom 14. November 2013 angeführten (fiktiven) inländischen Veräußerungspreis als Grundlage für die Ermittlung des gemeinen Werts. Das Finanzamt FA hat sich zur Höhe des gemeinen Wertes bzw. zum diesbezüglichen Vorbringen des Beschwerdeführers nicht geäußert.

Aus welchen Gründen der Beschwerdeführer bei der Ermittlung des gemeinen Wertes den Höchstwert des im E-Mail angeführten Preisrahmens (€ 97.000,00 bis € 100.000,00) angesetzt hat, wurde nicht dargetan. Das Bundesfinanzgericht setzt den am wahrscheinlichsten erscheinenden Mittelwert von € 98.500,00 als gemeinen Wert an, woraus sich eine Vergütung an Normverbrauchsabgabe von € 15.760,00 ergibt.

Ebenfalls zu vergüten ist der gemäß (mit Ablauf des 28. Februar 2014 außer Kraft getretenem, vgl. § 15 Abs. 15 NoVAG 1991) § 6a NoVAG 1991 entrichtete Zuschlag unter Berücksichtigung der im Inland erfolgten Nutzung des Fahrzeuges. Antragsgemäß

erfolgt die Vergütung ausgehend von der Annahme einer achtjährigen Nutzungsdauer des Fahrzeuges – andere Möglichkeiten zur Feststellung oder Schätzung der tatsächlichen Wertentwicklung liegen im gegenständlichen Fall nicht vor – mit 7/8 von € 6.050,00, sohin in Höhe von € 5.293,75.

Die Vergütung beträgt sohin insgesamt € 21.053,75. Das Mehrbegehr war abzuweisen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall zulässig, weil zu den Fragen, ob der Tatbestand der Verbringung gemäß § 12a Abs. 1 erster Teilstrich NoVAG 1991 auch die Aufgabe des Hauptwohnsitzes verlangt (vgl. BFG 14.4.2015, GZ. RV/5100268/2013) und ob und inwieweit die Nichtdurchführung einer Sperre in der Genehmigungsdatenbank für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe schädlich sein kann, noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes existiert.

Innsbruck, am 28. September 2015