

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden L und die weiteren Beisitzer M, X und Y im Beisein der Schriftführerin A in der Beschwerdesache der B in Adr., vom 11. Juni 2015 vertreten durch T in Adr. gegen die Bescheide des Finanzamtes D vom 20. April 2015, zugestellt am 12. Mai 2015, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Monat April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Dezember 2012, Jänner 2013 und Juli 2013 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. August 2016 zu Recht erkannt:

I.

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Monat April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Dezember 2012, Jänner 2013 und Juli 2013 wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) stattgegeben.

II.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Monat April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Dezember 2012, Jänner 2013 und Juli 2013 werden aufgehoben.

III.

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

Entscheidungsgründe

1) Verfahren vor der Abgabenbehörde

1.1 Außenprüfung

Bei der Beschwerdeführerin wurde eine Außenprüfung für den Zeitraum 2011 bis 2013 vorgenommen. Gegenstand der Außenprüfung war unter anderem die Prüfung der Normverbrauchsabgabe. Der Prüfer stellte fest, dass die Beschwerdeführerin als Basis für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe bei „Tageszulassungen“ bzw. Kurzzulassungen von Kraftfahrzeugen den ihr von der U Europe verrechneten Einkaufspreis dieser Fahrzeuge herangezogen hat.

In Beantwortung eines Mails des Prüfers führte die Vertreterin der Parteienvertreterin mit Schriftsatz vom 14.01.2015 unter anderem Folgendes aus:

„NoVA-Anmeldungen“

In der Anlage übersenden wir Ihnen die angeforderten Unterlagen zu den NoVA-Anmeldungen für die Zeiträume 4/12, 7/12, 11/12 und 7/13. Diese Beilagen zu den jeweils elektronisch übermittelten NoVA-Anmeldungen wurden dem Finanzamt D jeweils mit Einschreiben übermittelt und sind damit bekannt. Daraus ist auch die Bemessungsgrundlage für die NoVA-Berechnung ersichtlich.

Bemessungsgrundlage NoVA

Als Bemessungsgrundlage für die NoVA wurde grundsätzlich der Händlerverkaufspreis (Listenpreis) abzüglich eines üblichen Abschlages von 16% angesetzt. Dieser Nachlass wurde mit dem damals zuständigen Finanzamt N abgestimmt.

Im Fall von Tageszulassungen wird gemäß § 5 Abs. 1 NoVAG der Einkaufspreis als gemeiner Wert und damit als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der NoVA herangezogen.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass auf telefonische Anfrage vom Fachbereich NoVA des Finanzamtes D am 10.04.2012 die Auskunft erteilt wurde, dass bei Anschaffung von Fahrzeugen von U Österreich bei U Europe der Anschaffungspreis als Bemessungsgrundlage für die NoVA hergezogen werden kann. In der Anlage übersenden wir Ihnen die Telefonnotiz vom 10.04.2012.“

„Telefonnotiz – Dienstag 10. April 2012

Verantwortlich: Name

Erstellt: 10.04.2012, 10:42:13

Kontakt: Finanzamt D , D

Abstimmung Bemessungsgrundlage für Tageszulassungen NoVA

Telefonat Fachbereich NoVA, FA D . 10. 04. 2012 10:39 (meb)

„Laut Ansicht des Fachbereiches ist die Regelung des § 5 Abs. 2 NoVAG und damit der Ansatz des Anschaffungspreises als Bemessungsgrundlage für die NoVA jedenfalls zulässig. Ich habe auch konkret den Sachverhalt der Anschaffung der KFZ von U Ö von U Europe geschildert. Der Fachbereich bestätigt unsere Rechtsansicht. Eine Anwendbarkeit wäre nur dann nicht möglich, wenn der Preis komplett „unglaublich“ wäre.

Wir können daher für die Tageszulassungen den Schaffungspreis von U Europe heranziehen.

Gesprächspartner:

Finanzamt D , Adr.

Tel: Nr. Fax: Nr. "

In der Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen des Prüfers führte die Vertreterin der Parteienvertreterin mit Schriftsatz vom 16.02.2015 unter anderem Folgendes aus:

„Tageszulassungen“

Festsetzung der NoVA mit Abgabenbescheid

Für „angeordnete“ Selbstberechnungsabgaben wie die NoVA ist § 201 BAO anzuwenden.

Nach § 201 Abs. 2 Z 3 BAO kann eine Festsetzung erfolgen, wenn in sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Bezogen auf den „Neuerungstatbestand“ ist somit erforderlich, dass für die Abgabenbehörde im Verfahren nicht geltend gemachte Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, wenn die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Voraussetzung für die Festsetzung ist daher, dass entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages noch nicht bekannt waren und dass diese Umstände nachträglich neu hervorkommen (Ritz BAO, 5. Auflage 2014, § 201 Rz 37).

Die NoVA-Anmeldung für Dezember 2012 wurde beispielsweise am 04.02.2013 elektronisch an das zuständige Finanzamt übermittelt. Daraus ist ersichtlich, dass die NoVA für „sonstige Vorgänge“ gemäß § 1 Z 3 und 4 NoVAG angemeldet wurde. Weiters wurden mit Beilage zur elektronisch übermittelten NoVA-Anmeldung die jeweiligen Fahrzeuge samt Fahrgestellnummern und Bemessungsgrundlage der NoVA-Berechnung bekannt gegeben. Diese Beilage zur NoVA-Anmeldung 12/2012 wurde mit Einschreiben vom 04.02.2013 an das zuständige Finanzamt D übermittelt. Es ist hier auch eindeutig ersichtlich, dass der Einkaufspreis die Bemessungsgrundlage für die NoVA war. Dass es sich dabei um Tageszulassungen handeln muss, ist auch daraus erkennbar, dass sämtliche Fahrzeuge mit unterschiedlichen Fahrgestellnummern auf ein und dasselbe Kennzeichen „S“ zugelassen wurden.

Abgesehen davon erfolgte mit 10.04.2012 die telefonische Abklärung der Bemessungsgrundlage für Tageszulassungen mit dem zuständigen Finanzamt D.

Es waren damit der Behörde alle entscheidungserheblichen Tatsachen bekannt. Im Gegenteil: Die Anmeldung und Berechnung der NoVA erfolgt gemäß der vom zuständigen Finanzamt erhaltenen Auskunft. Damit liegen keine nachträglich neu hervorgekommenen Umstände vor.

Da die Frist von einem Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages zur bescheidmäßigen Festsetzung der NoVA bereits verstrichen ist, ein Wiederaufnahmegrund in sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO und die

Voraussetzungen für eine Abänderung in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen der § 293b und § 295a BAO nicht vorliegen, besteht keine Rechtsgrundlage für eine bescheidmäßige Festsetzung der NoVA für die Zeiträume 04-12/2012.

Unabhängig von dieser verfahrensrechtlichen Unzulässigkeit der bescheidmäßigen Festsetzung abweichend von der NoVA-Anmeldung wäre eine solche aufgrund des Grundsatzes von Treu und Glauben unzulässig (Erlass des BMF vom Datum , BMF Zl.).

Bemessungsgrundlage der NoVA bei Tageszulassungen

Nach § 5 Abs. 2 NoVAG gilt grundsätzlich der gemeine Wert des Kraftfahrzeuges als Bemessungsgrundlage für die NoVA. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert.

Dazu ist anzumerken, dass bei Erwerb eines Fahrzeuges im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler ex lege der Anschaffungspreis als gemeiner Wert festgelegt wird. Eine Einschränkung der Anwendbarkeit dieser Bestimmung zB auf Endverbraucher sieht das Gesetz nicht vor.

Zur übermittelten Berechnung der NoVA für Tageszulassungen ist folgendes anzumerken: Der Listenpreis und damit Händlerverkaufspreis für das Modell „ Bez. “ beträgt EUR Betrag für das Modell „ Bez. “ Betrag und für das Modell „ Bez. “ EUR Betrag .

Weiters werden vom Händlerverkaufspreis 16% als üblicher Rabatt abgezogen. Dieser Prozentsatz wurde vor Jahren mit der Finanzverwaltung abgestimmt, entspricht jedoch nicht mehr den tatsächlichen Gegebenheiten. Am Markt werden nach aktueller Internetrecherche beispielsweise für das Modell Bez. Rabatte bis zu 21,7% auf den Listenpreis gewähnt.“

In der Stellungnahme zu den noch offenen Fragen anlässlich der Außenprüfung führte die Vertreterin der Parteienvertreterin mit Schriftsatz vom 8.04.2015 unter anderem Folgendes aus:

„Höhe eines durchschnittlichen Rabattes – Bemessungsgrundlage NoVA

Durchschnittlicher Rabatt für Neuwagen/Tageszulassungen

Für das Fahrzeugmodell Bez. wurde erhoben, mit welchen Rabatten Tageszulassungen aus dem Jahr 2012 von U -Händlern tatsächlich an den Endkunden verkauft wurden. Ermittelt wurden Verkaufspreise von drei Händlern. In der Anlage übersenden wir Ihnen die detaillierte Aufstellung dazu (Anlage 2). Hier ergibt sich eine Bandbreite von Rabatten von 14,75% - 32,93%. Exklusive der „Extremwerte“ von 5,27% und 32,93% beträgt der durchschnittliche Rabatt rund 20%.

Ergänzend dazu finden Sie in der Anlage Händlerrundschreiben über regelmäßig durchgeführte Neuwagenaktionen bzw. Aktionen bezogen auf Tageszulassungen, aus denen Aktionspreise mit Abschlägen von durchschnittlich 20%, abhängig vom Fahrzeugmodell, entnommen werden können (Anlage 3).

Aufgrund dieser Sachverhaltsumstände wäre bei der Nachverrechnung der NoVA für Company Cars sowie für die Tageszulassungen jedenfalls mit einem Rabatt von 20% bezogen auf den Listenpreis zu rechnen..,

1.2 Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Streitzeiträume

In der Folge wurde die Normverbrauchsabgabe für die Streitzeiträume festgesetzt und in der Begründung auf den Bericht der Außenprüfung verwiesen.

„Tz. 2 Company Cars im Prüfungsmonat“

Die in der Beilage 1 angeführten Company Cars wurden im Prüfungsmonat als Außendienstfahrzeuge, Poolfahrzeuge oder Pressefahrzeuge verwendet, von U Österreich allerdings als Vorführfahrzeuge behandelt. Da keine entsprechenden Aufzeichnungen (Fahrtenbücher bzw. so. Aufzeichnungen) vorgelegt wurden, welche eine überwiegende Nutzung als Vorführfahrzeuge belegen, handelt es sich bei diesen Fahrzeugen nicht um Vorführer.

Für diese Fahrzeuge wurde NoVA von den jeweiligen Einzelhändlern auf Basis der Verkaufspreise abgeführt, die aufgrund der vorhergehenden Nutzung der Autos natürlich entsprechend niedriger waren. Diese Differenzen sind nachzuversteuern. Da die jeweiligen tatsächlichen Verkaufspreise nicht bekannt sind, wurden die NoVA Differenzen anhand der Verwendungsdauer im Verhältnis zur Gesamtnutzungsdauer der Fahrzeuge berechnet, wobei von einer Gesamtnutzungsdauer der Autos von 10 Jahren ausgegangen wurde.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde vom Abgabepflichtigen nachgewiesen, dass im Prüfungsmonat die von Händlern durchschnittlich für Neuwagen/Tageszulassungen gewährten Rabatte in etwa 20 % betragen haben, dies wird der Berechnung der BP zugrunde gelegt.

Tz. 3 Kurzzulassungen BGL § 5 Abs. 2 NoVAG:

Von U Österreich wurde bei der NoVA-Berechnung von Kurzzulassungen der § 5 Abs. 2 NoVAG (Anwendung des Einkaufspreises als Bemessungsgrundlage bei Erwerb von Fahrzeugen bei befugten Fahrzeughändlern im übrigen Gemeinschaftsgebiet) herangezogen.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung kann die Bestimmung des § 5 Abs. 2 NoVAG nur für Letztverbraucher gelten. Eine andere Auslegung widerspräche sowohl dem Sinn des Gesetzes als auch dem Zweck für die damalige Einführung dieser Bestimmung (der durch das BGBL I 142/2000 eingeführte 2. Satz im § 5 Abs. 2 NoVAG sollte die Diskriminierung zwischen dem gemeinen Wert bei Import aus dem EU-Raum und dem Kaufpreis als Bemessungsgrundlage im Inland für den Käufer iS eines Letztverbrauchers lösen, nicht eine Begünstigung für Fahrzeughändler schaffen).

Es kann nur einen gemeinen Wert geben. Im Fall eines Letztverbrauchers spiegeln die Anschaffungskosten eines Fahrzeuges von einem befugten Fahrzeughändler im EU-Raum den gemeinen Wert wieder.

Im Falle U Österreich weichen diese Anschaffungskosten allerdings vom gemeinen Wert erheblich ab. Von der BP wird deshalb als Bemessungsgrundlage der Händlerverkaufspreis abzüglich üblicher Rabatte (wie in TZ. 2 angeführt) in Höhe von 20 % herangezogen.

(Berechnung siehe Beilage II)

Tz 5 Wiederaufnahme/Festsetzungen

Hinsichtlich Tz 3 Kurzzulassungen: Hier konnte die Betriebsprüfung erst im Zuge der Prüfung nach eingehenden Recherchen feststellen, dass die den jeweiligen Berechnungen zugrunde gelegten Bemessungsgrundlagen (Einkaufspreise gem. § 5 Abs. 2 NoVAG) von den tatsächlichen Werten sehr stark abweichen. Es handelt sich diesbezüglich um Tatsachen, die der Behörde im Verfahren nicht bekannt waren und deren Kenntnis zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführte hätte.“

1.3 Beschwerde gegen die Festsetzungen Normverbrauchsabgabe

Gegen die Festsetzungen der Normverbrauchsabgabe für die Streitzeiträume wurde Beschwerde erhoben und unter anderem Folgenden ausgeführt:

„Die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Monate Dezember 2012, April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Jänner 2013 und Juli 2013 erweisen sich aus folgenden Gründen sowohl verfahrens- als auch materiell rechtlich als rechtswidrig:

Verfahrensrechtliche Rechtswidrigkeit der Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe

§ 201 BAO ist anzuwenden, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten. „Angeordnete“ Selbstberechnungsabgaben sieht beispielsweise § 11 NoVAG 1991 vor (Ritz, Kommentar BAO, 4. Auflage, Rz 4 zu § 201). Für die NoVA ist daher § 201 BAO anzuwenden.

Nach § 201 Abs. 2 BAO kann die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid für Selbstberechnungsabgaben erfolgen:

(Z 3) wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

Nach § 201 Abs. 2, Z 3 BAO kann eine Festsetzung unter anderem erfolgen, wenn in sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden.

Bezogen auf den „Neuerungstatbestand“ des § 303 BAO ist somit erforderlich, dass für die Abgabenbehörde im Verfahren nicht geltend gemachte Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, wenn die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Voraussetzung für die Festsetzung ist daher, dass entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages noch nicht bekannt waren und dass diese Umstände nachträglich neu hervorkommen. Auf § 201 Abs. 2 Z 3 BAO gestützte Festsetzungen sind amtswegige Maßnahmen (Ritz, BAO, 5. Aufl. 2014, § 201, Rz 37).

Die NoVA-Anmeldung für Dezember 2012 wurde beispielsweise am 04.02.2013 elektronisch an das zuständige Finanzamt übermittelt. Daraus ist ersichtlich, dass die NoVA für „sonstige Vorgänge“ gemäß § 1 Z 3 und 4 NoVAG angemeldet wurde. Weiters wurden mit Beilage zur elektronisch übermittelten NoVA-Anmeldung die jeweiligen Fahrzeuge samt Fahrgestellnummern und Bemessungsgrundlage der NoVA-Berechnung bekannt gegeben. Diese Beilage zur NoVA-Anmeldung 12/2012 wurde mit Einschreiben vom 04.02.2013 an das zuständige Finanzamt D übermittelt. Es ist hier auch eindeutig ersichtlich, dass der Einkaufspreis die Bemessungsgrundlage für die NoVA war. Dass es sich dabei um Tageszulassungen handeln muss, ist auch daraus erkennbar, dass sämtliche Fahrzeuge mit unterschiedlichen Fahrgestellnummern auf ein- und dasselbe Kennzeichen „S“ zugelassen wurden. Die Beilagen zu den elektronisch übermittelten NoVA-Anmeldungen wurden für alle oben angeführten Voranmeldungszeiträume an das Finanzamt D übermittelt, aus der jeweils die angewendete Bemessungsgrundlage sowie die Zulassung unterschiedlicher Fahrgestellnummern auf ein- und dasselbe Kennzeichen (Tageszulassung) ersichtlich sind.

Weiters erfolgte mit 10.04.2012 die telefonische Abklärung der anzuwendenden Bemessungsgrundlage für Tageszulassungen mit dem zuständigen Fachbereich Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt D (siehe dazu in der Anlage Telefonnotiz vom 10.04.2012).

Es waren damit der Behörde alle entscheidungserheblichen Tatsachen bekannt.

Im Gegenteil: Die Anmeldung und Berechnung der NoVA erfolgt gemäß der vom zuständigen Finanzamt erhaltenen Auskunft. Damit liegen keine nachträglich neu hervorgekommenen Umstände und Wiederaufnahmegründe vor, die eine bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe nach Ablauf der Jahresfrist gemäß § 201 Abs. 2 Z 1 BAO ermöglichen.

Zudem wäre es auf Grund der allgemeinen über Internet abrufbaren Listenpreise der Fahrzeuge erkennbar, dass es sich bei der angegebenen Bemessungsgrundlage um einen anderen Wert als den in Österreich allgemein bekannten Letztverbrauchswert für die betreffenden Fahrzeuge handeln müsste. Eine derartige Prüfungshandlung wäre rasch umsetzbar gewesen und hätte stichprobenartig lediglich für ein Fahrzeug vorgenommen werden müssen, um die Richtigkeit der abgegebenen Steuererklärung im Rahmen der amtswegigen Erhebungspflicht zu kontrollieren. Diese offensichtliche Verletzung der Prüfpflicht der Finanzverwaltung kann daher nicht nachteilig dem Steuerpflichtigen zur Last gelegt werden. Eine allfällige andere Ansicht würde den Anwendungsbereich des § 201 Abs. 2 Z 3 BAO lediglich auf jene Fälle einschränken, in denen die Behörde ihre

amtswegige Erhebungspflicht ergänzend zur Offenlegungspflicht des Steuerpflichtigen auch tatsächlich nachgekommen ist.

Da die Frist von einem Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages zur bescheidmäßigen Festsetzung der NoVA bereits verstrichen ist, ein Wiederaufnahmegrund in sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO und die Voraussetzungen für eine Abänderung in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen der § 293b und § 295a BAO nicht vorliegen, besteht keine Rechtsgrundlage für eine bescheidmäßige Festsetzung der NoVA für die Zeiträume 04 - 12/2012.

Unabhängig von dieser Verfahrensrechtlichen Unzulässigkeit der bescheidmäßigen Festsetzung abweichend von der NoVA-Anmeldung wäre eine solche auf Grund des Grundsatzes von Treu und Glauben unzulässig (Erlass des BMF vom Datum , BMF- Zl.).

Materiellrechtliche Rechtswidrigkeit der Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a NoVAG erfolgt ist. Tageszulassungen lösen gemäß § 1 Z 3 NoVAG NoVA-Pflicht aus. Die Bemessungsgrundlage ist nach § 5 Abs. 2 NoVAG zu ermitteln. Nach § 5 Abs. 2 NoVAG gilt grundsätzlich der gemeine Wert des Kraftfahrzeuges als Bemessungsgrundlage für die NoVA. Im NoVA-Gesetz wird in § 5 Abs. 2 zweiter Satz jedoch noch ausgeführt: „Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert“.

Dazu ist festzuhalten: Aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes ist bei Erwerb eines Fahrzeuges im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler ex lege der Anschaffungspreis als gemeiner Wert festgelegt. Eine Einschränkung der Anwendbarkeit dieser Bestimmung zB auf Endverbraucher sieht das Gesetz nicht vor.

Laut einer Anfragebeantwortung der Großbetriebsprüfung Standort R vom 22.12.2014 betreffend § 5 Abs. 2 NoVAG wird ausgeführt, dass „zur Ermittlung des gemeinen Werts bei Fahrzeugimporten aus dem EU-Raum die inländischen Eurotax-Notierungen herangezogen werden können. Bei einem geringeren gemeinen Wert seien diese Abweichungen konkret nachzuweisen. Gelingt dieser Nachweis nicht, sei der Eurotax-Mittelwert als gemeiner Wert und Bemessungsgrundlage für die NoVA heranzuziehen. Wird das Fahrzeug im Ausland käuflich erworben, könne grundsätzlich der Kaufpreis als gemeiner Wert herangezogen werden. Dies sei gerechtfertigt, da anzunehmen sei, dass bei der Kaufpreisfindung die wertmindernden als auch werterhöhenden Komponenten berücksichtigt worden seien, der bezahlte Kaufpreis somit grundsätzlich jenem Wert entspreche, welcher „nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes“ bei einer Veräußerung zu erzielen wäre (§ 10 Abs. 2 BewG). Es sei jedenfalls ein Vergleich mit der inländischen Eurotax-Notierung vorzunehmen. Folglich werde in der Bestimmung des § 5 NoVAG und der Definition des gemeinen Werts (§ 10 BewG)

stets auf einen handelsüblichen Verkaufspreis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr abgestellt. Der Händlereinkaufspreis stelle keine zulässige Größe im Sinne der Norm dar. Der durch das BGBI I 142/2000 eingeführte 2. Satz im § 5 Abs. 2 NoVAG solle die Diskriminierung zwischen gemeinem Wert bei Import aus dem EU-Raum und Kaufpreis als Bemessungsgrundlage im Inland für den Käufer iS eines Letztverbrauchers lösen, nicht eine Begünstigung für Fahrzeughändler schaffen. Daher stünden auch die Aussagen der Rz 422 NoVA-RL nicht gegen den Normzweck des § 5 NoVAG und seien entsprechend anzuwenden: Bei Fahrzeugen, die dem Anlagevermögen dienen, sei als gemeiner Wert der inländische Händler(verkaufs)preis (ohne USt- und NoVA-Komponente) unter Berücksichtigung eines handelsüblichen Nachlasses anzusetzen. Bei Tageszulassungen (wenn das Fahrzeug nicht benutzt und kurze Zeit später fremdüblich verkauft wird) der erzielte Verkaufspreis.“ Die Anfragebeantwortung übersenden wir in der Anlage. Die Ausführungen behandeln allgemein die Gesetzesbestimmung, treffen allerdings keine inhaltliche Aussage zur Entscheidung des vorliegenden Falls und bieten daher keine Begründung für die angefochtenen Bescheide.

Die Ansicht der Finanzverwaltung findet auch nicht in den erläuternden Bemerkungen zu § 5 Abs. 2 NoVAG Deckung. Dort heißt es wörtlich: „Die Europäische Kommission hat im Rahmen eines Mahnverfahrens bemängelt, dass beim Import eines Fahrzeuges aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet der (inländische) gemeine Wert als Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe herangezogen wird, während bei einem im Inland angeschafften Fahrzeug der tatsächliche Kaufpreis als Bemessungsgrundlage dient. Dies sei ein Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität der Normverbrauchsabgabe. Die nunmehrige Gesetzesergänzung gewährleistet, dass zweifelsfrei bei der Anschaffung eines Fahrzeuges von einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet ebenso wie bei einer Anschaffung im Inland der tatsächliche Kaufpreis Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe ist.“

Daraus ist folgendes ableitbar: Normzweck des zweiten Satzes des § 5 Abs. 2 NoVAG ist es, einen Verstoß gegen die Wettbewerbsfreiheit hintanzuhalten und inländische Käufe mit Erwerben im EU-Ausland gleichzustellen. Dies betrifft sowohl Privatpersonen als auch Fahrzeughändler. Eine Einschränkung der Anwendbarkeit der Bestimmung auf Privatpersonen ist weder dem Gesetz noch den erläuternden Bemerkungen zu entnehmen. Würde U Österreich Fahrzeuge von einem befugten Fahrzeughändler im Inland erwerben, wäre aufgrund der Lieferung gemäß § 5 Abs. 1 NoVAG das Entgelt der Lieferung Bemessungsgrundlage für die NoVA. Bei Erwerb von einem befugten Fahrzeughändler im EU-Ausland würde ohne den zweiten Satz des § 5 Abs. 2 NoVAG der gemeine Wert die Bemessungsgrundlage für die NoVA darstellen. Dies bedeutet auch für U Österreich einen EU-widrigen Wettbewerbsnachteil, der nach den erläuternden Bemerkungen zu § 5 Abs. 2 NoVAG durch den 2. Satz der obigen Bestimmung verhindert werden soll. Die Bestimmung des § 5 Abs. 2 zweiter Satz NoVAG ist daher nach dem Gesetzeswortlaut sowie dem Gesetzeszweck so auszulegen, dass der Anschaffungspreis im Falle des Erwerbs von einem befugten Fahrzeughändler im übrigen

Gemeinschaftsgebiet wie bei einem Erwerb im Inland die Bemessungsgrundlage für die NoVA darstellt. Anders würde dies eine Mehrbelastung für den Letztverbraucher sowie einen Wettbewerbsnachteil für den Fahrzeughändler U Österreich bedeuten. Es ist daher bei Tageszulassungen und Erwerb von einem befugten Fahrzeughändler im EU-Ausland der Anschaffungspreis als gemeiner Wert und damit als Bemessungsgrundlage für die NoVA heranzuziehen.

Aus diesem Grund stellen wir folgende ANTRÄGE:

- 1. Die Behörde möge die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe aufheben und die Beträge für die Normverbrauchsabgabe des Monats Dezember 2012 mit EUR 203.974,76 sowie für die Monate April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Jänner 2013 und Juli 2013 in Höhe der bereits erklärten Beträge festsetzen.*
- 2. Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO wird eine mündliche Verhandlung beantragt.*
- 3. Gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO wird die Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Berufssenat beantragt.*

Wir bitten um antragsgemäße Erledigung.“

1.4 Beschwerdevorentscheidung

Die Beschwerde wurde durch Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung abgewiesen.

In der Begründung wurde unter anderem Folgendes ausgeführt:

„1.) Zur Wiederaufnahme:

Gem. § 201 Abs. 2 Z 3 BAO kann eine erstmalige Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe (hier: Normverbrauchsabgabe) mit Abgabenbescheid von Amts wegen erfolgen, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist und bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden.

Bezogen auf den Neuerungstatbestand bedeutet dies, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen ist, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuherkommen von Tatsachen und Beweismittel" im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Dezember 1996, 94/13/0070, vom 21. Juli 1998, 93/14/0187, 0188, und vom 22. März 2000, 99/13/0253).

Dass aber die Finanzbehörde bei ihrer zunächst erklärungsgemäßen Veranlagung keine weiteren Erhebungen über die Sachverhaltsumstände durchführte, hindert nicht

die spätere Verfahrenswiederaufnahme, weil selbst ein Verschulden der Behörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ausschließt (vgl. für viele z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Dezember 1996, 94/ 15/0155). Vgl. auch VwGH 97/15/0207 vom 27.4.2000.

Im gegenständlichen Verfahren bedeutet dies, dass selbst wenn es für die Abgabenbehörde erkennbar gewesen wäre, dass als Bemessungsgrundlage die Einkaufspreise herangezogen wurden, hätte die Behörde weitere Ermittlungsschritte setzen müssen um festzustellen, dass diese nicht auch den gemeinen Wert darstellen, da diese vom geprüften Unternehmen nicht dargestellt wurde. Selbst der Abgabepflichtige führt an, dass erst durch Ermittlungsschritte im Internet aufgrund der dort angeführten Listenpreise die gemeinen Werte ermittelbar gewesen wären. Daher ist das Finanzamt der Ansicht, dass mangels dieser Offenlegung bzw. weiterer Ermittlungsschritte der gemeine Wert der Fahrzeuge erst im Zuge der BP ermittelt bzw. vorgelegt (Darlegung des handelsüblichen Rabattes) wurde.

Bei den im BP-Bericht angeführten Feststellungen (Tz. 2, 3) handelt sich daher für die Abgabenbehörde um neu hervorgekommene Tatsachen deren Kenntnis zu einem im Spruch anderslautenden (vom bekannt gegebenen selbst berechneten Betrag abweichenden) Bescheid führt.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der

Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

2.) Treu und Glauben:

Die Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben setzt einen Vollzugsspielraum voraus, somit einen Auslegungsspielraum (Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe) oder einen Rechtsanwendungsspielraum (bei Ermessensübung).

Im gegenständlichen Fall liegt nach Ansicht (des Finanzamtes D) in Hinblick auf § 5 Abs. 2 NoVAG diese Voraussetzungen nicht vor. Es kann sich also lediglich um den Ermessensspielraum im Zusammenhang mit dem § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO handeln.

Vom Steuerpflichtigen wird vorgebracht, dass am 10. 04. 2012 eine telefonische Abklärung der Bemessungsgrundlage für Tageszulassungen mit dem zuständigen Finanzamt D stattgefunden habe. In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen im BP-Bericht und auf das dort zitierte Erkenntnis des VwGH vom 18.10.2005 ZI 2003/16/0486 verwiesen. An dieser Stelle wurde bereits ausgeführt, dass eine fernmündliche Auskunft die Möglichkeit von Irrtümern und ungenauen Erklärungen in sich birgt und es daher der Partei zumutbar gewesen wäre, ihr Auskunftsersuchen schriftlich zu stellen und eine entsprechende Antwort abzuwarten.

Hat sich der Abgabepflichtige allein auf die fernmündliche Auskunft verlassen, dann ist ihr der Vorwurf zu machen, sich ihres Auskunftsersuchens nicht in der gebotenen Sorgfalt angenommen zu haben. Angemerkt sei auch an dieser Stelle, dass der Beschwerdeführer lediglich angab mit dem zuständigen Fachbereich Normverbrauchsabgabe beim Finanzamt D telefoniert zu haben, jedoch die Person nicht namhaft machen konnte.

3.) Zur behaupteten materiell rechtlichen Rechtswidrigkeit der Bescheide über die Festsetzung der NoVA:

Der Beschwerdeführer leitet aus der der Beschwerde beigelegten Anfragebeantwortung des Fachbereiches der Großbetriebsprüfung vom 22.12.2014 ab, dass der Normzwecke des zweiten Satzes des § 5 Abs. 2 NoVAG sei, einen Verstoß gegen die Wettbewerbsfreiheit hintanzuhalten und inländische Käufe mit den Erwerben im EU-Ausland gleichzustellen. Seiner Ansicht nach würde dies (sowohl) Privatpersonen als auch Fahrzeughändler gleichermaßen betreffen. Er übersieht dabei jedoch, dass auch in der Anfragebeantwortung angeführt wird, dass grundsätzlich vorerst die inländischen Eurotax-Notierungen heranzuziehen sind. Abweichungen bei einem geringeren gemeinen Wert sind konkret nachzuweisen. Nach Ansicht der BP ist der Händlereinkaufspreis als Nachweis für einen geringeren gemeinen Wert nicht geeignet, da bei einem Import durch einen Fahrzeughändler im Inland die Gewinnspanne des Fahrzeughändlers vom Einkaufspreis in Abzug gebracht wird. Dies gilt gleichermaßen für Importe vom Produzenten als auch für Importe von einem verbundenen Schwestergesellschaften. Wäre dies nicht der Fall, wären die Fahrzeuge im Inland unverkäuflich, da so der Verkaufspreis über den üblichen gemeinen Werten liegen würde, da der Fahrzeughändler zur Aufrechterhaltung seines Unternehmens eine Gewinnspanne erhalten muss. Wie bereits in der zitierten Anfragebeantwortung ausgeführt, würde die vom Beschwerdeführer geforderte Vorgangsweise zu einer Begünstigung der Fahrzeughändler führen.

Dies ist auch den erläuternden Bemerkungen zu § 5 Abs. 2 NoVAG zu entnehmen. Die Gesetzesänderung diente lediglich dazu Wettbewerbsverzerrungen zu verhindern. Letztlich sollte die Belastung mit Normverbrauchsabgabe für alle Fahrzeugerwerbe (Inland/Ausland) durch Kunden gleichgestellt werden. Es war jedenfalls nicht die Absicht des Gesetzgebers die Möglichkeit für Händler (Produzenten, verbundene Unternehmen, etc.) zu schaffen, durch Tageszulassungen die Gewinnspanne von der Normverbrauchsabgabe zu entlasten.“

1.5 Vorlageantrag

Gegen die Abweisung der Beschwerde wurde rechtzeitig ein Vorlageantrag gestellt und unter anderem Folgendes ausgeführt:

„Verfahrensrechtliche Rechtswidrigkeit der Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe“

Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die Ausführungen laut Beschwerde vom 11.06.2015 verwiesen. Ergänzend dazu wird angemerkt:

Die Behörde führt in Ihrer Beschwerdevorentscheidung vom 31.03.2016 folgendes aus: „Im gegenständlichen Verfahren bedeutet dies, dass selbst wenn es für die Abgabenbehörde erkennbar gewesen wäre, dass als Bemessungsgrundlage die Einkaufspreise herangezogen wurden, hätte die Behörde weitere Ermittlungsschritte setzen müssen um festzustellen, dass diese nicht auch den gemeinen Wert darstellen, da diese vom geprüften Unternehmen nicht dargestellt wurde.“

Wie in der Beschwerdevorentscheidung vom 30.03.2016 unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.04.2000, 97/15/0207 ausgeführt, ist das Neuhervkommen von Tatsachen und Beweismitteln nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH „nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder auf zunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.“

Die Behörde hat für jedes Verfahren zur Selbstberechnung der NoVA „Beilagen zu den elektronisch übermittelten NoVA-Anmeldungen“ erhalten. Aus diesen Beilagen war eindeutig ohne zusätzliche Erhebungen ersichtlich, dass es sich um Tageszulassungen handelte und als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis herangezogen wurde. Bei einem Fahrzeugimporteur bzw. Fahrzeughändler wie U Österreich, ist daher ohne weitere Ermittlungen klar, dass ein Einkaufspreis eines Importeurs bzw. Fahrzeughändlers vom Eurotax-Listenpreis abweichen muss. Dies räumt die Behörde auch in der Beschwerdevorentscheidung vom 31.03.2016, Punkt 3. selbst ein, wenn sie ausführt, dass „bei einem Import durch einen Fahrzeughändler im Inland die Gewinnspanne des Fahrzeughändlers vom Einkaufspreis in Abzug gebracht wird.“ Es war der Behörde daher aufgrund des Hinweises auf den Einkaufspreis als Bemessungsgrundlage für die NoVA ersichtlich, dass die Gewinnspanne fehlt. Entgegen der Auffassung der Behörde waren im konkreten Fall keine ergänzenden Erhebungen vorzunehmen, um beurteilen zu können, welche Bemessungsgrundlage konkret für die erklärten Tageszulassungen in Anwendung gebracht wurde. Damit war der Behörde die konkrete Bemessungsgrundlage bekannt.

Die rechtlichen Ausführungen laut Beschwerdevorentscheidung sind daher insoweit auf den vorliegenden Fall nicht anzuwenden.

Die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung, wonach „vom geprüften Unternehmen die konkrete Bemessungsgrundlage nicht dargestellt wurde“ entspricht weiters nicht den Tatsachen: Denn die Tageszulassungen wurden in den elektronisch übermittelten NoVA-Anmeldungen als „sonstige Vorgänge gemäß § 1 Z 3 und 4 NoVAG“ gemeldet und erklärt. Es war damit eindeutig ersichtlich, dass für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage § 5 Abs. 2 NoVAG anzuwenden ist. § 5 Abs. 2 NoVAG bestimmt als Bemessungsgrundlage für die NoVA in den Fällen des § 1 Z 3 und Z 4 NoVAG den gemeinen Wert. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert (§ 5 Abs. 2 letzter Satz NoVAG). Es war daher aufgrund der Beilagen zu den

elektronisch übermittelten NoVA-Anmeldungen und der Angabe des „Einkaufspreises“ als Bemessungsgrundlage eindeutig für die Behörde ohne zusätzliche Erhebungen ersichtlich, dass die Bestimmung des § 5 Abs. 2 letzter Satz NoVAG angewendet wurde. Beispielsweise wird in der Anlage die Beilage für den Monat Dezember 2012 angeschlossen (Anlage 1). Entgegen der Auffassung der Behörde sind daher keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen.

Grundsatz Treu und Glauben

Unter Anwendung der allgemeinen verwaltungsrechtlichen Grundsätze wie Zweckmäßigkeit, Effizienz und Wirtschaftlichkeit der Verwaltung wurde die mündlich erteilte Auskunft des zuständigen Mitarbeiters des Fachbereiches Normverbrauchsabgabe nicht zusätzlich schriftlich angefordert, zumal der Mitarbeiter eine prompte Auskunft erteilte, die keinen Zweifel offen ließ. Eine Sorgfaltspflichtverletzung ist daraus jedenfalls nicht ableitbar. Es wurde die Auslegung einer eindeutigen gesetzlichen Bestimmung durch einen Mitarbeiter der Finanzverwaltung mündlich bestätigt; die Auskunft wurde nach Schilderung des Sachverhaltes prompt ohne jeden Zweifel erteilt. Die zusätzliche Einholung einer schriftlichen Bestätigung war aufgrund der eindeutigen gesetzlichen Bestimmung und Formulierung des § 5 Abs. 2 NoVA sowie aus Gründen der Zweckmäßigkeit, Effizienz und Wirtschaftlichkeit der Verwaltung nicht erforderlich.

Materiell rechtliche Rechtswidrigkeit der Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe

Ergänzend zur Begründung laut Beschwerde vom 11.06.2015 ist nochmals darauf hinzuweisen, dass der Gesetzeswortlaut des § 5 Abs. 2 NoVAG im Fall eines Erwerbes eines Fahrzeuges im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler ex lege den Anschaffungspreis als gemeinen Wert festgelegt. Eine Differenzierung zwischen Ankauf eines Fahrzeuges durch Privatpersonen oder Fahrzeughändler ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Aus den erläuternden Bemerkungen zu § 5 Abs. 2 NoVAG ist ersichtlich, dass der Normzweck der Bestimmung ist, einen Verstoß gegen die Wettbewerbsfreiheit hintanzuhalten und inländische Käufe mit Erwerben im EU-Ausland gleichzustellen. Eine unterschiedliche Behandlung von Privatpersonen und / oder Fahrzeughändlern bzw. eine Gleichstellung der NoVA-Berechnung ausschließlich für Fahrzeugerwerbe durch „Kunden“ ist weder aus dem Gesetz noch den erläuternden Bemerkungen zu § 5 Abs. 2 NoVAG erkennbar. Es ist daher bei Tageszulassungen und Erwerb von einem befugten Fahrzeughändler im EU-Ausland der Anschaffungspreis als gemeiner Wert und damit als Bemessungsgrundlage für die NoVA heranzuziehen.

Die Ausführungen unter Punkt 3. der Beschwerdevorentscheidung vom 31.03.2016 können nicht nachvollzogen werden: Im gegenständlichen Verfahren ist ausschließlich die Rechtsfrage strittig, ob die Bestimmung des § 5 Abs. 2 letzter Satz NoVAG ausschließlich auf „Privatkunden“ oder eben auch auf „Großhändler“ anzuwenden ist. Es wurde daher auch nie behauptet, mit dem Einkaufspreis des Fahrzeughändlers würde die Höhe des

gemeinen Wertes nachgewiesen werden: Denn im konkreten Fall war dies auch nicht erforderlich, da der Einkaufspreis ex lege als gemeiner Wert bestimmt wird.

Aus diesem Grund stellen wir folgende ANTRÄGE:

1. Die Behörde möge die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe aufheben und die Beträge für die Normverbrauchsabgabe des Monats Dezember 2012 mit EUR 203.974,76 sowie für die Monate April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Jänner 2013 und Juli 2013 in Höhe der bereits erklärten Beträge festsetzen.

2. Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO wird eine mündliche Verhandlung beantragt.

3. Gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO wird die Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

Wir bitten um antragsgemäße Erledigung.“

2 Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

2.1 Ersuchen um Vorlage von Unterlagen (13. Juni 2016)

Über fernmündliches Ersuchen des Berichters des Bundesfinanzgerichtes übersandte die Parteienvertreterin folgende Unterlagen:

1. Beilagen zu den elektronisch eingereichten NOVA-Anmeldungen der Zeiträume Dezember 2012, April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Jänner 2013 und Juli 2013.

2. Aufgabescheine der Einschreiben für die Übermittlung der Beilagen für alle Zeiträume mit Ausnahme August 2012 und April 2012 samt Begleitschreiben.

Weiters wurde ausgeführt:

„Die Aufgabescheine und Begleitschreiben sind den jeweiligen übermittelten Beilagen direkt angefügt. Dem Begleitschreiben ist die jeweilige vergebene Nummer unseres Verwaltungsprogramms „O“ zu entnehmen. Die vom Verwaltungsprogramm vergebene Nummer laufenden Nummer beginnt jeweils mit „cons.“ sowie einer sechsstelligen fortgesetzten Nummer. Diese Nummer findet sich auch im Postbuch bei den Aufgabescheinen.“

Beispielsweise aus der Beilage zur NoVA-Anmeldung Juli 2012 ist auch ersichtlich, dass Meldungen für zwei Tatbestände erfolgten. Hier wurde eine gesonderte Beilage für Tageszulassungen mit dem Einkaufspreis als Bemessungsgrundlage für die NoVA sowie weiters eine Beilage für Vorführfahrzeuge mit dem Listenpreis als NoVA-Bemessungsgrundlage abgegeben. Auch daher war für die Behörde erkennbar, dass zwei unterschiedliche Bemessungsgrundlagen herangezogen wurden.

Die Beilage zur NoVA- Anmeldung für August 2012 haben wir per normaler Postsendung am 13.09.2012 versendet. Das Schreiben dazu übersenden wir Ihnen samt einem Ausdruck aus unserem Verwaltungsprogramm in der Anlage.

Die Beilage zur NoVA-Anmeldung April 2012 wurde vom Unternehmen selbst am 08.06.2012 im Original an das Finanzamt D übermittelt. Das Formular wurde damals noch im Original und nicht elektronisch übermittelt. In der Anlage übersenden wir Ihnen das Formular sowie die damit übersendete Beilage.

Weiters übersenden wir Ihnen in der Anlage, wie am 13.06.2016 telefonisch angefordert, die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes D mit unserem Eingangsstempel sowie einem Ausdruck aus unserem Verwaltungsprogramm. Die eingehenden Dokumente werden in unserer Kanzlei täglich mit dem Eingangsstempel versehen und anschließend eingescannt. Wie dem beigefügten Ausdruck aus unserem Verwaltungsprogramm zu entnehmen ist, erfolgte der Posteingang mit 04.04.2016 per Einschreiben.“

2.2 Ersuchen um Vorlage von Unterlagen (16. Juni 2016)

Über fernmündliches Ersuchen des Berichters des Bundesfinanzgerichtes übersandte die Parteienvertreterin folgende Unterlagen und führte ergänzend aus:

„Wie telefonisch besprochen, übersenden wir Ihnen in der Anlage folgende Unterlagen:

- 1. Kopie des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung mit Eingangsstempel unserer Kanzlei vom 12.05.2015,*
- 2. Ausdruck aus unserem Verwaltungsprogramm „O“ mit der Nummer 782558 über den Posteingang am 12.05.2015,*
- 3. Ausdruck aus unserem Verwaltungsprogramm „O“ mit der Nummer 782558 aus dem ersichtlich ist, welche Unterlagen am 12.05.2015 eingegangen sind.*

Aus den übermittelten Unterlagen ist ersichtlich, dass sowohl der Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung als auch die Bescheide über die Festsetzung der NoVA am 12.05.2015 eingegangen sind. Dem Bericht gemäß § 150 BAO ist leider kein Datum zu entnehmen.“

2.3 Mündliche Verhandlung 10. August 2016

Nach dem Vortrag der Sache durch den Berichter wurde der Vertreter der Abgabenbehörde vom Vorsitzenden des Senates befragt, ob bei den vorliegenden Beilagen, in denen als Bemessungsgrundlage für die NoVA der streitgegenständlichen Tageszulassungen der "EK-Preis" angeführt worden ist, nicht eine Offenlegung der Bemessungsgrundlagen im Sinn der Voraussetzungen des § 303 BAO erfolgt sei, führt der Vertreter der Abgabenbehörde aus, dass aus dieser Bezeichnung nicht eindeutig erkennbar gewesen sei, was die Bemessungsgrundlage gewesen sei. Der Prüfer habe noch umfangreiche Ermittlungen anstellen müssen um die nach Sicht der Abgabenbehörde richtige Bemessungsgrundlage (VK-Preis abzgl. durchschnittlicher Rabatte) ermitteln zu können. Dies sei aus Sicht der Abgabenbehörde für eine vollständige Offenlegung des Sachverhaltes aber notwendig. Die Beilagen die die Beschwerdeführerin übermittelt habe, seien nicht bei deren Einbringung, sondern erst bei der Prüfung näher überprüft worden.

Die Vertreterin der Beschwerdeführerin führt zur Übermittlung der Beilagen zu den NOVA-Anmeldungen aus, dass neben den elektronisch abgegebenen NoVA-Anmeldungen nachweislich (eingeschrieben) dem Finanzamt die Bemessungsgrundlagen übermittelt worden seien. Man habe in den NoVA-Voranmeldungen diese Vorgänge als sonstige Vorgänge gem. § 1 Z 3 bzw. Z 4 NoVAG ausgewiesen. Der unterschiedliche Wertansatz sei auch daraus erkennbar, dass für Tageszulassungen der EK-Preis im Sinn der Bestimmungen des § 5 Abs. 2, 2. Satz NoVAG (EK-Preis vom befugten Händler) verwendet worden sei, während für Vorführfahrzeuge der Listenpreis (als Bemessungsgrundlage) verwendet worden sei. Daraus sei ersichtlich, dass für diese Vorführfahrzeuge der gemeine Wert im Sinn der Bestimmungen des § 5 Abs. 2, 1. Satz NoVAG angewendet worden sei und für die Tageszulassungen der oben angeführte Preis vom Fahrzeughändler.

Auf die Frage des Laienrichters 2 wer diese NOVA-Anmeldungen abgegeben habe, führt die Vertreterin der Beschwerdeführerin aus, dass dies durch die Vertreterin der Beschwerdeführerin erfolgt sei. Weiters führte die Vertreterin der Beschwerdeführerin aus, dass die Fahrzeuge vom Generalimporteur in Belgien für U Italien und verbundene Unternehmen wie z.B. U Österreich erworben wurden und daher dieses Unternehmen als Fahrzeughändler im Sinne der Bestimmungen des § 5 Abs. 2, 2. Satz angesehen werde und daher der gesetzlichen Vermutung folgend der EK-Preis (als Bemessungsgrundlage für die NOVA) herangezogen worden sei.

Über Befragen des Vorsitzenden, zur Behandlung der Vorführfahrzeuge durch die Betriebsprüfung, führt die Vertreterin der Beschwerdeführerin aus, dass es richtig sei, dass der Betriebsprüfer nicht die gesamte NOVA bei U Österreich für diese Fahrzeuge vorgeschrieben habe, sondern lediglich den Differenzbetrag zwischen der NOVA die der U Einzelhändler für diese Fahrzeuge auf Grund seines Verkaufspreises (dem Kunden) in Rechnung gestellt habe und dem vom Prüfer als korrekt angesehenen NOVA-Betrag für diese Fahrzeuge. Diese Differenzbeträge wurden der Beschwerdeführerin (U Österreich) vorgeschrieben.

Über Nachfrage des Berichters, ob diese Fahrzeuge von der Beschwerdeführerin verkauft worden seien, führt die Vertreterin der Beschwerdeführerin aus, dass nicht die Beschwerdeführerin (U Österreich) diese Fahrzeuge an die Abnehmer verkauft habe, sondern diese Fahrzeuge an Einzelhändler veräußert wurden, die diese Fahrzeuge veräußert haben. Verkaufsrechnungen der Fahrzeughändler dazu habe der Prüfer im Zuge der Betriebsprüfung durchgesehen. Ergänzend führt die Vertreterin der Beschwerdeführerin aus, dass seit dieser Prüfung für die Vorführfahrzeuge NOVA vom Listenpreis abgeführt werde. Da die überwiegende begünstigte Nutzung dieser Fahrzeuge nicht nachweisen werden kann, werde die NOVA für diese Fahrzeuge mit der erstmaligen Zulassung bereits abgeführt. Die Nutzung dieser Fahrzeuge jetzt entspricht auch der Nutzung im Prüfungszeitraum. Diese Fahrzeuge würden bei Bedarf bestimmten Zwecken im Unternehmen zugeordnet und dann zugelassen. Dies betreffe z.B. die Zuordnung

dieser Fahrzeuge zu einzelnen Mitarbeitern bzw. zu Schulungszwecken für die Händler. Damit werde die NoVA in diesem Zeitpunkt abgeführt.

Über Nachfrage des Berichterstatters führt der Vertreter der Beschwerdeführerin aus, wenn z.B. ein Händler ein Fahrzeug für Kunden zu Vorführzwecken benötigt, würden derartige Fahrzeuge diesem Händler vorübergehend zur Verfügung gestellt. Die Vertreterin der Beschwerdeführerin führt aus, dass im Zuge der Prüfung lediglich jene Fahrzeuge als Vorführfahrzeuge akzeptiert worden seien, die kalendermäßig nachgewiesen der Presse für Testzwecke zur Verfügung gestellt worden seien. Die Presse verwende diese Fahrzeuge in der Regel über einen Zeitraum von ca. 14 Tagen.

Über Nachfrage des Laienrichters 1 führt der Vertreter der Beschwerdeführerin aus, dass abhängig von der Fahrzeugverfügbarkeit die gegenständlichen Fahrzeuge über einen Zeitraum von vier bis sechs Monaten im Unternehmen gehalten würden. Über Nachfrage des Vorsitzenden, führt die Vertreterin der Beschwerdeführerin aus, dass die Fahrzeuge die der Prüfer nicht als Vorführfahrzeuge akzeptiert habe nicht mehr nach § 1 Z 4 NoVAG, sondern nach § 1 Z 3 NoVAG, „behandelt“ worden seien.

Abschließend führt die Vertreterin der Beschwerdeführerin aus, dass nach ihrer Ansicht die in Beschwerde gezogenen Bescheide bereits aus verfahrensrechtlicher Sicht rechtswidrig seien. Eine Festsetzung gem. § 201 Abs. 2 Z 3 BAO setzte das Hervorkommen neuer Tatsachen voraus. Im gegenständlichen Verfahren sei durch die Beilagen zu den NoVA-Anmeldungen mit dem offenen Ausweis des EK-Preises die Offenlegung von Tatsachen im Sinne dieser Bestimmung ausreichend erfüllt worden. Weiters berufe man sich auf die Bestimmungen von Treu und Glauben. Die Parteienvertreterin habe mit dem Fachbereich NoVA des zuständigen Finanzamtes Rücksprache gehalten und innerhalb einer halben Stunde die telefonische Auskunft erhalten, dass der Ansatz des EK-Preises im gegenständlichen Fall für die Tageszulassungen möglich sei.

Materiell rechtlich seien die Bescheide nach Ansicht der Parteienvertreterin deswegen rechtswidrig, weil es eine eindeutige gesetzliche Bestimmung im § 5 Abs. 2, 2. Satz NoVAG gäbe, wonach beim Erwerb vom befugten Fahrzeughändler aus dem Gemeinschaftsgebiet kein gemeiner Wert zu ermitteln sei, sondern der tatsächliche EK-Preis herangezogen werden müsse. Diese Bestimmung kenne keinerlei Einschränkung auf den Erwerb durch den Letztverbraucher. Dies würde auch dem Normzweck nicht entsprechen, da es bei der Einführung dieser Bestimmung lediglich um die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen im innergemeinschaftlichen Bereich gegangen sei.

Der Vertreter der Abgabenbehörde verweist auf seine Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung und führt ergänzend aus, dass die Bestimmung des § 5 Abs. 2, 2. Satz NoVAG 1991 deswegen eingeführt worden sei, weil auf Druck der EU innergemeinschaftliche Erwerbe von Letztverbrauchern aus dem Gemeinschaftsgebiet gleich behandelt werden sollten.

Der Senat schließt das Beweisverfahren.

Im Anschluss an die Beratung des Senates verkündet der Senatsvorsitzende den wieder erschienen Parteien die Entscheidung des Senates.

Über die Beschwerde wurde erwogen

A) Festgestellter Sachverhalt

1) Tageszulassungen

In den streitgegenständlichen Monaten wurden von der Beschwerdeführerin Kraftfahrzeuge zum Verkehr zugelassen und der Abgabenbehörde durch Einreichung von Abgabenerklärungen unter Übermittlung von Beilagen wie folgt gemeldet:

Tabelle

Sämtliche zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuge wurden mit dem gleichen Kennzeichen (S.) als Tageszulassungen zum Verkehr zugelassen.

Für den Monat April 2012 wurde als Abgabenerklärung das Formular NOVA 1 verwendet und eine Aufstellung der zugelassenen Kraftfahrzeuge der Abgabenbehörde übermittelt, die am 8. Juni 2012 bei der Abgabenbehörde einlangte, und in der Folgendes offen gelegt wurde:

Tabelle

Im April 2012 wurden weitere 16 Fahrzeuge mit dem gleichen Kennzeichen zum Verkehr zugelassen. Basis für die NoVA Berechnung war der „EK-Preis inkl. und Metallic“.

Für die Monate Juli, August, September, November und Dezember 2012 sowie für Monate Jänner und Juli 2013 wurden über Finanz Online elektronische NoVA- Erklärungen an die Abgabenbehörde eingereicht. Für jeden streitgegenständlichen Monat wurden eine bzw. für den Monat Dezember 2012 zwei in gesonderten Aufstellungen der zum Verkehr mit dem gleichen Kennzeichen zugelassenen Kraftfahrzeuge der Abgabenbehörde übermittelt.

Für den Monat Juli 2012 wurde in Ergänzung zur elektronischen Erklärung eine Beilage der in diesem Monat zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuge, die am 7. August 2012 bei der Abgabenbehörde einlangte, Folgendes offen gelegt:

Tabelle

Im Juli 2012 wurden weitere 13 Fahrzeuge mit dem gleichen Kennzeichen zum Verkehr zugelassen. Basis für die NoVA Berechnung war der „EK-Preis inkl. und Metallic“.

Für den Monat August 2012 wurde in Ergänzung zur elektronischen Erklärung eine Beilage der in diesem Monat zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuge, die am 14. September 2012 bei der Abgabenbehörde einlangte, Folgendes offen gelegt:

Tabelle

Im August 2012 wurden weitere 15 Fahrzeuge mit dem gleichen Kennzeichen zum Verkehr zugelassen. Basis für die NoVA Berechnung war der „EK-Preis inkl. und Metallic“.

Für den Monat September 2012 wurde in Ergänzung zur elektronischen Erklärung eine Beilage des in diesem Monat zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuges, die am 14. November 2012 bei der Abgabenbehörde einlange, Folgendes offen gelegt:

Tabelle

Für den Monat November 2012 wurde in Ergänzung zur elektronischen Erklärung eine Beilage der in diesem Monat zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuge, die am 11. Jänner 2013 bei der Abgabenbehörde einlangte, Folgendes offen gelegt:

Tabelle

Im November 2012 wurden weitere fünf Fahrzeuge mit dem gleichen Kennzeichen zum Verkehr zugelassen. Basis für die NoVA Berechnung war der „EK-Preis inkl. und Metallic“.

Für den Monat Dezember 2012 wurde in Ergänzung zur elektronischen Erklärung eine bzw. eine berichtigte Beilage der in diesem Monat zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuge (insgesamt 150), die am 6. Februar bzw. 13. Februar 2013 bei der Abgabenbehörde einlangte, Folgendes offen gelegt:

Tabelle

Am 27. Dezember 2012 wurden weitere 46 Fahrzeuge mit dem gleichen Kennzeichen zum Verkehr zugelassen. Basis für die NoVA Berechnung war der „EK-Preis“.

Tabelle

Am 28. Dezember 2012 wurden weitere 102 Fahrzeuge mit dem gleichen Kennzeichen zum Verkehr zugelassen. Basis für die NoVA Berechnung war der „EK-Preis“.

Für den Monat Jänner 2013 wurde in Ergänzung zur elektronischen Erklärung eine Beilage des in diesem Monat zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuges, die am 15. März 2013 bei der Abgabenbehörde einlangte, Folgendes offen gelegt:

Tabelle

Für den Monat Juli 2013 wurden zwei Fahrzeuge mit einer Tageszulassung zum Verkehr zugelassen. In der der Abgabenbehörde übersandten gesonderten Aufstellung, die am 7. August 2013 bei der Abgabenbehörde einlangte, wurde Folgendes offen gelegt:

Tabelle

Am 31. Juli 2013 wurde ein weiteres Fahrzeug mit dem gleichen Kennzeichen zum Verkehr zugelassen. Basis für die NoVA Berechnung war der „Listenpreis inkl. Abgabe“.

Die in den gesondert der Abgabenbehörde übersandten NoVA- Berechnungen der Streitzeiträume wurden nach dem vorliegenden Verwaltungsakt von der Abgabenbehörde weder geprüft noch zu den darin gemachten Angaben hinsichtlich der unterschiedlichen NoVA Basis (EK-Preis inkl. Metallic, EK- Preis bzw. Listenpreis inkl. Abgabe) Ermittlungen vorgenommen. Im Anschluss an die Außenprüfung wurden unter Hinweis auf die Feststellungen der Außenprüfung unter Verweis auf die Textziffer 3 des Berichtes der Außenprüfung die NoVA- Festsetzungen vorgenommen und die

beschwerdegegenständlichen Bescheide erlassen. Die NoVA Festsetzung für 12/2012 erfolgte unter Verweis auf die Tz. 2 und die Tz. 3 des Betriebsprüfungsberichtes.

2) Vorführkraftfahrzeuge

Die „company cars“ wurden von der Beschwerdeführerin als Vorführfahrzeuge behandelt. Für diese Fahrzeuge wurde die NoVAG Befreiung des § 3 Z. 3 NoVAG in Anspruch genommen. Diese Fahrzeuge wurden nach Nutzung durch die Beschwerdeführerin für einen Zeitraum von durchschnittlich vier bis sechs Monaten an Einzelhändler der Marke weiterverkauft. Diese haben beim Verkauf an Letztverbraucher die Normverbrauchsabgabe von dem erzielten Verkaufspreis abgeführt. Die Beschwerdeführerin hat diese Kraftfahrzeuge nicht an die Abnehmer sondern an ihre Einzelhändler veräußert. Diese haben die Fahrzeuge dann an die Abnehmer verkauft.

Die im Prüfungszeitraum von der Beschwerdeführerin im Zuge der Anmeldung in Anspruch genommene Steuerbefreiung für Vorführkraftfahrzeuge wurden von der Außenprüfung überprüft und für Kraftfahrzeuge für die keine Nachweise für die in Anspruch genommene Steuerbefreiung erbracht werden konnten, eine Nachversteuerung der Normverbrauchsabgabe bei der Beschwerdeführerin in Höhe eines vom Prüfer ermittelten Differenzbetrages zwischen dem von Einzelhändler beim Verkauf bereits entrichteten NOVA Betrages und dem vom Prüfer angenommenen gemeinen Wert des Neufahrzeugs vorgenommen.

B) Rechtslage

1) Festsetzung der Normverbrauchsabgabe durch Bescheid

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die Neufassung des § 201 durch das Abgabenrechtsmittelreformgesetz (BGBl I 2002/97) hat nicht nur das Berufungsverfahren grundlegend reformiert, sondern unter anderem auch den § 201 BAO neu gefasst. Die Festsetzung kann unter anderem erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden (siehe § 201 Abs. 1 und 2 Z 3 BAO idF BGBl I Nr. 70/2013).

Mit dem Verwaltungsgerichtsbarkeits-Anpassungsgesetz (BGBl I Nr. 70/2013) wurde unter anderem eine Änderung der Bestimmungen über die Wiederaufnahme des Verfahrens vorgenommen und damit den rechtspolitischen (bzw. sogar verfassungsgesetzlichen) Bedenken gegen die Unterschiede bei der Wiederaufnahme auf Antrag und jener

von Amts wegen Rechnung getragen (siehe EB 2007 der Beilagen XXIV GP Regierungsvorlage zu Z 52 bis 56 (§§ 303, 303a, 304 305 und 306 BAO).

2) Wiederaufnahme des Verfahrens (Neuerungstatbestand)

2.1 Ansichten der Parteien

Im gegenständlichen Verfahren ist unter anderem strittig, ob die Abgabenbehörde zu Recht die Voraussetzungen nach § 201 Abs. 2 Z 3 BAO für die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe in den Streitzeiträumen April, Juli, August, September, November und Dezember 2012 sowie für die Streitzeiträume Jänner und Juli 2013 als gegeben erachtet hat.

Die Abgabenbehörde ist in den angefochtenen Bescheiden davon ausgegangen, dass nach Bekanntgabe der selbst berechneten Normverbrauchsabgabe für den Monat April 2012 mit Eingabe vom 8. Juni 2012 bzw. durch die über Finanz Online für die Monate Juli, August, September, November und Dezember 2012 sowie Jänner und Juli 2013 vorgenommen Meldung der selbst zu berechnenden Normverbrauchsabgabe sowie der von der Parteienvertreterin übersandten Anlagen zu den elektronisch eingereichten Steuererklärungen für die Normverbrauchsabgabe der Monate Juli, August, September, November und Dezember 2012 sowie Jänner und Juli 2013 Tatsachen neu hervorgekommen sind, weshalb nach Ansicht der Abgabenbehörde bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 1 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme vorliegen.

Als Grund führt die Abgabenbehörde in allen streitgegenständlichen Monaten an, dass die von der Beschwerdeführerin verwendete Bemessungsgrundlage nicht offengelegt worden sei. Im Dezember 2012 führt die Abgabenbehörde zusätzlich aus, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit für die Mehrzahl der „company cars“ nicht nachgewiesen habe werden können.

Die Beschwerdeführerin vertritt die Auffassung, dass durch die Bekanntgabe der selbst berechneten Normverbrauchsabgabe für den Monat April 2012 mit Eingabe vom 8. Juni 2012 bzw. durch die von der Parteienvertreterin termingerecht übersandten Anlagen zu den elektronisch eingereichten Steuererklärungen für die Normverbrauchsabgabe der Monate Juli, August, September, November und Dezember 2012 sowie Jänner und Juli 2013 alle für die rechtliche Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte offengelegt worden seien und somit bei der BP keine Tatsachen neu hervorgekommen sind, weshalb bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 1 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme nicht vorliegen.

2.2 Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 lit b BAO bei Selbstbemessungsabgaben

Die Bestimmung des § 201 Abs. 1 BAO ist nach § 323 Abs. 11 BAO in der nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes, BGBl. I Nr. 97/2002 anzuwendenden Fassung anzuwenden. Nach Maßgabe des Absatz 2 kann und nach Maßgabe des Absatz 3 muss auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen in den Fällen,

in denen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

§ 201 Abs. 2 und 3 BAO in der zitierten Fassung lautet:

"(2) *Die Festsetzung kann erfolgen,*

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,

2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden, oder

4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist.

(3) *Die Festsetzung hat zu erfolgen,*

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist, oder

2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden."

Bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO idF des Verwaltungsgerichtsbarkeits-Anpassungsgesetz (BGBl I Nr. 70/2013) kommt es darauf an, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorgelegen sind oder nicht.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens öffnet auch bei selbst zu berechnenden Abgaben den Weg in einem neuerlichen Verfahren sachlich zu prüfen, wenn Umstände gewichtiger Art neu hervorkommen. Zu den neu hervorgekommenen Umständen gewichtiger Art gehören gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO unter anderem neu hervorgekommene Tatsachen, die im bisherigen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und deren Kenntnis allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausschließlich Tatsachen, die mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende Umstände, also Sachverhaltelemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis, als dem des abgeschlossenen Verfahrens geführt hätten. Die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen bietet daher die Möglichkeit,

bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (siehe VwGH 13.9.1988, 87/14/0159). Eine Wiederaufnahme des Verfahrens kann daher nur auf solche Tatsachen gestützt werden, die neu hervorgekommen sind. Es darf somit nur eine Tatsache, die der Abgabenbehörde im Erstverfahren – auch bei selbst zu berechnenden Abgaben – noch nicht bekannt gewesen ist, zum Gegenstand einer amtsweigigen Wiederaufnahme gemacht werden.

Bei der Prüfung der Frage, ob eine Tatsache der Abgabenbehörde bereits im Erstverfahren bekannt war, darf die Abgabenbehörde nicht als Einheit aufgefasst werden. Tatsachen, die zum Beispiel der Abgabensicherung bekannt waren, können schon deshalb nicht als dem zuständigen Team der betrieblichen Veranlagung bekannt angesehen werden. Sind dagegen Tatsachen dem zuständigen Team der betrieblichen Veranlagung durch Einreichung von Abgabenerklärungen und den Beilagen zur vorgenommenen Abgabenberechnung bekannt gegeben worden, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Abgabenbehörde nicht berechtigt, die sich daraus ergebenden nachteiligen Folgen durch die Vornahme einer Wiederaufnahme des Verfahrens nachträglich der Beschwerdeführerin anlasten (vgl. Schimetschek, Die Verfahrenswiederaufnahme wegen neuer Tatsachen, FJ 1988, 153 unter Hinweis auf die Judikatur des VwGH unter anderem 5.11.1981, 3143, 3144/80).

Entscheidend für eine von Amts wegen vorgenommene Wiederaufnahme des Verfahrens ist, der Wissensstand der Abgabenbehörde im Zeitpunkt „der Erlassung des vorangegangenen rechtskräftigen Bescheides“. Es darf nur eine Tatsache, die der Behörde im Erstverfahren (Einreichung der Abgabenerklärungen und der Beilagen zu den Abgabenerklärungen) noch nicht bekannt gewesen ist, zum Gegenstand einer von Amts wegen vorgenommenen Wiederaufnahme gemacht werden.

Auf das gegenständliche Verfahren bezogen ist daher der Wissenstand der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Einreichung der im § 11 NoVAG 1991 normierten Anmeldung und den dazu eingereichten Beilagen zu den Anmeldungen, die als Abgabenerklärungen gelten, abzustellen.

Im gegenständlichen Verfahren wurde der Abgabenbehörde durch die Vertreterin der Beschwerdeführerin für April 2012 bzw. für die Monate Juli, August, September, November, Dezember 2012 sowie für die Monate Jänner und Juli 2013 bekanntgegeben, dass für Tageszulassungen der Einkaufspreis als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe für diese Monate, angesetzt worden war. Die Abgabenerklärungen und die Beilagen zur vorgenommenen Abgabenberechnung wurden, wie nach stehend dargestellt, von einer Ausnahme abgesehen, immer bereits vor dem jeweiligen Fälligkeitstag der Normverbrauchsabgabe der Abgabenbehörde bekannt gegeben:

Da in dem von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakt, die NoVA Erklärungen auf denen sich kein händischer Vermerk für welches Team diese Anmeldung bestimmt ist befindet, enthalten sind, sind auch diese Erklärungen dem zuständigen Team der betrieblichen Veranlagung übermittelt worden und es waren daher auch für diese Monate der Abgabenbehörde, die von der Beschwerdeführerin bzw. von der Parteienvertreterin bekannt gegebenen Tatsachen, wie auch in den anderen Monaten bereits vor dem Fälligkeitstag bzw. am Fälligkeitstag bekannt.

Durch die Einreichung der Abgabenerklärungen aber insbesondere durch die Übersendung der Beilagen, durch die die Bemessungsgrundlage der Normverbrauchsabgabe offengelegt wurde, war der belangten Behörde daher für die Monate April, Juli, August, September, November und Dezember 2012 bzw. Jänner 2013, ersichtlich, dass als Basis für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe der Einkaufspreis, zu dem die Beschwerdeführerin die zur Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuge bezogen hat, herangezogen wurde. Der Wissensstand der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Einreichung der Beilagen zu der im § 11 NoVAG 1991 normierten Anmeldung war daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes, dass als Bemessungsgrundlage für die Tageszulassungen der Einkaufspreis zu dem die Beschwerdeführerin diese Fahrzeuge bezogen hat herangezogen wurde. Der Abgabenbehörde wurde die Höhe des jeweiligen Einkaufspreises zu dem die Beschwerdeführerin die Kraftfahrzeuge in der Folge zum Verkehr zugelassenen wurden offen gelegt.

Dass die offen gelegte Bemessungsgrundlage für die von der Beschwerdeführerin selbst berechnete und in der Folge abgeführt Normverbrauchsabgabe nicht der Händlerverkaufspreis – gegeben falls unter Abzug von Rabatten, zu dem U Händler die Kraftfahrzeuge den Endkunden angeboten haben – und damit nicht der von der Abgabenbehörde als richtig angesehene gemeine Wert der zum Verkehr zu gelassenen Kraftfahrzeuge war, sondern der Einkaufspreis, war der Abgabenbehörde durch die Einreichung der Beilagen zur selbst berechneten und abgeführten Normverbrauchsabgabe offen gelegt worden und daher der Wissensstand der Abgabenbehörde am 8. Juni 2012 (NoVA für den Monat April 2012), 7. August 2012 (NoVA für den Monat Juli 2012), 14. September 2012 (NoVA für den Monat August 2012), 14. November 2012 (NOVA für den Monat September 2012), 11. Jänner 2013 (NoVA für den Monat November 2012), 6. bzw. 15. Februar 2013 (NoVA für den Monat Dezember 2012), 15. März 2013 (für den Monat Jänner 2013) und 7. August 2013 (NoVA für den Monat Juli 2013).

Damit ist aber der Abgabenbehörde bereits zu diesen Terminen der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen, dass sie schon damals zu der nunmehr im Festsetzungsverfahren erlassenen – nach ihrem Verständnis richtigen – Entscheidung hätte gelangen können.

Dass gegeben falls weitere Ermittlungen für die genaue Ermittlung des Händlerverkaufspreises vorzunehmen gewesen wären, ändert nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nichts an der Tatsache, dass die zur Berechnung der Normverbrauchsabgabe herangezogenen „EK-Preisen inkl. und Metallic bzw. der EK-Preis“ durch die Vorlage der Beilagen zu den gesetzlich normierten Abgabenerklärungen offen gelegt worden ist und daher der Abgabenbehörde bereits im Zeitpunkt der Einreichung der Beilagen zu den Abgabenerklärungen bekannt.

Für den Monat Juli 2013 wurden zwei Fahrzeuge mit einer Tageszulassung zum Verkehr zugelassen. In der der Abgabenbehörde zur Abgabenerklärung übersandten gesonderten Aufstellung wurde offen gelegt, dass als Grundlage für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe der „Listenpreis inkl. Abgabe“ herangezogen wurde von dem ein Rabatt von 16% abgezogen wurde.

Im Zeitpunkt, in dem Beilage zur Abgabenerklärung für den Monat Juli 2013 bei der Abgabenbehörde einlangte, war der Abgabenbehörde die Basis für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe, nämlich der „Listenpreis inkl. Abgabe“ nach Abzug eines Rabattes von 16% bekannt, womit der Abgabenbehörde sowohl der von den U Händlern an Endverbraucher angebotene Verkaufspreis als auch die Höhe des im Allgemeinen gewährten Rabattes von 16% und damit die Berechnungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe für den Monat Juli 2013 bekannt war. Dass nicht ein Rabatt von 16% sondern ein Rabatt von 20% auf den Händlerverkaufspreis die Basis für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe wäre, ändert nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nichts an der Tatsache, dass die zur Berechnung der Normverbrauchsabgabe herangezogene „Listenpreis inkl. Abgabe“ durch die Vorlage der Beilage zur gesetzlich normierten Abgabenerklärung offen gelegt worden ist.

2.3 Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 lit b BAO durch Festsetzung eines Differenzbetrages bei der Normverbrauchsabgabe (Selbstbemessungsabgabe)

Für Dezember 2012 stützte die Abgabenbehörde die Bescheiderlassung nach § 201 Abs. 2 Z 3 BAO über das oben Gesagte hinaus auch auf den Umstand, dass „company cars“ von der Beschwerdeführerin als Vorführfahrzeuge behandelt worden seien, die Nachweise für die Steuerbegünstigung nicht hätten erbracht werden können und diese Fahrzeuge erst vom jeweiligen Einzelhändler beim Verkauf an seine Kunden der NoVA unterworfen worden seien und erfasste den Differenzbetrag zwischen der NoVA vom gemeinen Wert bei der Beschwerdeführerin und der vom Einzelhändler abgeführt NoVA im Zuge dieser Festsetzung.

§ 1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

1. 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. ...

3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Z 4. Inland ist das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Gemeinden Mittelberg und Jungholz.

§ 7. (1) Die Steuerschuld entsteht

1. im Falle der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist oder der Eigenverbrauch oder die Nutzungsänderung stattgefunden hat, ...

2. im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland. (BGBl I Nr.: 34/2010)

Das Entstehen der Steuerschuld zu einem in § 7 NoVAG 1991 festgelegten Zeitpunkt setzt jedenfalls voraus, dass der Tatbestand des § 1 NoVAG 1991 erfüllt ist. Der erste Satz des § 1 Z 3 NoVAG 1991 normiert, dass die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe unterliegt, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist.

Die Normverbrauchsabgabe ist eine fahrzeugabhängige Abgabe, welche für Vorgänge im Zusammenhang mit einem Fahrzeug entsteht, wobei es zunächst nicht darauf ankommt, wer als Steuerschuldner angesehen werden könnte (VwGH 21. November 2012, 2010/16/0254). Dementsprechend soll die Bestimmung des § 1 Z 3 erster Satz NoVAG 1991 verhindern, dass eine Steuerschuld nochmals entsteht, wenn sie bereits nach § 1 Z 1 leg. cit. entstanden ist.

Der zweite Satz des § 1 Z 3 NoVAG 1991 fingiert Vorgänge als erstmalige Zulassung, die nach § 1 Z 3 erster Satz leg. cit. zur Steuerpflicht führt.

Die Beschwerdeführerin hat die in Frage stehenden Fahrzeuge gemäß § 3 Z 3 NoVAG als steuerbefreit betrachtet; die Fahrzeugeinzelhändler haben im Zeitpunkt des Verkaufes der Fahrzeuge an Kunden die NoVA abgeführt.

Die Abgabenbehörde hat im Zuge der BP den Differenzbetrag zwischen der vom Fahrzeugeinzelhändler beim Verkauf entrichteten NoVA und dem von der

Abgabenbehörde als gemeinen Wert dieser Fahrzeuge im Zeitpunkt der Anschaffung der Fahrzeuge durch die Beschwerdeführerin vorgeschrieben. Diese Vorschreibung erfolgte aber nicht im Zeitpunkt der Anschaffung, sondern im Zeitpunkt der Abmeldung dieser Fahrzeuge. Zudem wurden diese Fahrzeuge unabhängig vom Zeitpunkt bzw. dem Monat ihrer Abmeldung im Jahr 2012 alle im Dezember 2012 der Besteuerung unterzogen.

Die Abgabenbehörde hat damit als Begründung für die Festsetzung der NoVA nach § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO im Dezember 2012 Vorgänge herangezogen, die über das ganze Jahr 2012 verteilt eingetreten waren. Reduziert auf Änderungen, die nach den Berechnungen der Abgabenbehörde den Monat 12/2012 betreffen, verbliebe lediglich ein NoVA Betrag von € 114,00.

Zudem ist die Vorgangsweise hinsichtlich der Bemessungsgrundlage (gemeiner Wert lt. Abgabenbehörde im Einkaufszeitpunkt) und des Zeitpunktes der Beurteilung, ob ein begünstigtes Vorführfahrzeug vorliege (Zeitpunkt der Abmeldung bzw. des Verkaufs an einen Einzelhändler) nicht schlüssig, geht die Abgabenbehörde doch hinsichtlich der Bemessungsgrundlage von einem Vorgang nach § 1 Z 3 NoVA (ähnlich den Tageszulassungen) aus, während es hinsichtlich des Zeitpunktes der Vorschreibung von einer Änderung der begünstigten Nutzung für Vorführfahrzeuge nach § 1 Z 4 NoVAG ausging.

Die gegenständlichen Sachverhalte tragen aber aus einem anderen Grund die Festsetzung der NoVA gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO für 12/2012 nicht.

Die Beschwerdeführerin hat in der mündlichen Verhandlung dargestellt, dass die als "company cars" bezeichneten Fahrzeuge, die eigentlich Handelsware darstellten bei Bedarf verschiedenen unternehmerischen Zwecken zugeordnet würden. Erst in diesem Zeitpunkt erfolge die Zulassung. Damit erfolgt im Zeitpunkt der Zulassung die Zuordnung zu einem nach dem NoVAG 1991 begünstigten oder nicht begünstigten Zweck. Liegt kein begünstigter Zweck vor, so sind diese Zulassungen nach Sicht des Bundesfinanzgerichtes als Vorgänge zu betrachten, die zu einer Steuerpflicht nach § 1 Z. 3 NoVAG 1991 führen.

Da für diese Fahrzeuge aber im Prüfungszeitraum nachgewiesenermaßen bereits die Normverbrauchsabgabe von den Fahrzeugeinzelhändlern entrichtet wurde, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (29. 01. 2014, Ra 2014/16/0025) davon auszugehen, dass durch die spezielle Wortfolge des § 1 Z. 3 zweiter Satz NoVAG 1991 eine Ausnahme von dem Grundsatz geschaffen wird, dass Bestand und Höhe eines entstandenen Abgabenanspruchs rückwirkend nicht beeinflusst werden können.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29. 01. 2015, Ra 2014/16/0025), würde eine im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung des § 1 Z 3 zweiter Satz, zweiter Fall NoVAG 1991 bereits erfolgte Entrichtung der Normverbrauchsabgabe nur dem Umstand Rechnung tragen, dass die Normverbrauchsabgabepflicht eben bereits vorher nach § 1 Z 1 leg. cit. entstanden wäre. Eine gesonderte Anführung dieses Umstandes in § 1 Z 3 zweiter Satz wäre daher nicht erforderlich. Dies legt den Schluss nahe, dass der Gesetzgeber mit der Bestimmung "ausgenommen es wird ein Nachweis

über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht" etwas anderes ausdrücken wollte. Die Materialien dazu (1859 BlgNR, 20. GP) enthalten jedoch keinen Anhaltspunkt, welche Fälle der Halbsatz "ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht" erfassen sollte.

Einerseits ist somit bei im Zeitpunkt der Tatbestandserfüllung des § 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG 1991 schon erfolgter Entrichtung der Normverbrauchsabgabe die eine doppelte Abgabenerhebung für dasselbe Fahrzeug verhindernde Ausnahme bereits durch die Gleichstellung dieses Tatbestandes mit § 1 Z 3 erster Satz leg. cit." sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist" abgedeckt.

Andererseits deutet der Begriff "Nachweis" auf eine verfahrensrechtliche Betrachtung hin.

Wird später entdeckt, dass die Normverbrauchsabgabe schon früher entstanden wäre, würde das ein Aufrollen des Abgabenverfahrens erfordern, wobei gegebenenfalls verschiedene Steuerschuldner in Betracht kämen. Der Gesetzgeber hat dies anscheinend durch die Fassung des § 1 Z 3 zweiter Satz letzter Halbsatz NoVAG 1991 für die fahrzeugabhängige Abgabe verhindern wollen. Es liegt sohin der Schluss nahe, dass der in § 1 Z 3 zweiter Satz letzter Halbsatz NoVAG 1991 vorausgesetzte Nachweis der Entrichtung einer Normverbrauchsabgabe, welche nach § 1 Z 1 oder § 1 Z 3 erster Satz entstanden wäre, jedenfalls bis zur Entscheidung der Abgabenbehörde erbracht werden kann, auch wenn diese Entrichtung auf Grund eines nach der rechtswidrigen Verwendung gelegenen Vorganges erfolgt ist.

Dass die Entrichtung einer solcherart allenfalls zu einem späteren Zeitpunkt entstandenen Normverbrauchsabgabe mit einem geringeren Betrag erfolgt wäre, als er bei Annahme einer früheren Steuerschuldentstehung zu berechnen wäre, nahm der Gesetzgeber anscheinend in Kauf. Die spezielle Wortfolge des § 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG schafft somit eine Ausnahme von dem Grundsatz, dass Bestand und Höhe eines entstandenen Abgabenanspruchs rückwirkend nicht beeinflusst werden.

Somit stellt auch dieser Sachverhalt – unabhängig von den oben angeführten Problemen hinsichtlich des Zeitpunktes des Entstehens des Abgabenanspruchs in 12/2012 sowie der inkonsistenten Einordnung der steuerpflichtigen Vorgänge – keinen tragfähigen Grund für eine Festsetzung nach § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO iVm § 303 BAO dar.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wieder aufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Da aber die Normverbrauchsabgabe für die Fahrzeuge bereits durch die Einzelhändler abgeführt worden war, besteht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein Rechtsgrund für die Vorschreibung einer Normverbrauchsabgabe für diese Fahrzeuge bei der Beschwerdeführerin .

C) Erwägungen

1) Wiederaufnahme des Verfahrens

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes war es rechtswidrig, dass die Abgabenbehörde die im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung, getroffene Feststellung, dass eine unrichtige Berechnungsgrundlage zur Berechnung der Normverbrauchsabgabe für die Monate April, Juli, August, September, November, Dezember 2012 und Jänner 2013 herangezogen wurde bzw. für Juli 2013 ein höherer Rabatt vom Listenpreis abzuziehen gewesen ist, als eine neu hervorgekommene Tatsache sah und daher die Normverbrauchsabgabe gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO in Verbindung mit § 303 Abs. 1 BAO erstmals festsetzte. Die Tatsache, welcher gemeine Wert der Normverbrauchsabgabe dieser Monate die Beschwerdeführerin zu Grunde gelegt wurde, nämlich der Einkaufspreis bzw. der um einen Rabatt von 16% verminderte Listenpreis zu dem die Kraftfahrzeuge von U Händlern den Endkunden angeboten wurden, war bereits in den Zeitpunkten der Einreichung der Beilagen zu den Abgabenerklärungen der Abgabenbehörde bekannt und damit keine neue Tatsache gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO.

Keine neue Tatsache und damit gegebenenfalls ein Grund für die Wiederaufnahme des Verfahrens in den streitgegenständlichen Zeiträumen, ist – unter gedanklicher Ausklammerung der Tatsache, dass die unter anderem in den streitgegenständlichen Zeiträumen abzuführende Normverbrauchsabgabe jeweils zusammengefasst im Monat des Dezember des Prüfungszeitraumes 2011, 2012 und 2013 der Beschwerdeführerin vorgeschrieben wurde – nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch die Feststellung der Abgabenbehörde, dass in den streitgegenständlichen Zeiträumen bei den als Vorführkraftfahrzeuge von der Beschwerdeführerin zugelassenen „company cars“, die in der Folge nicht von der Beschwerdeführerin, sondern von verschiedenen U Händlern unter Verrechnung der Normverbrauchsabgabe an die Käufer der einzelnen Kraftfahrzeuge veräußert wurden, die Festsetzung eines Differenzbetrages an Normverbrauchsabgabe. Dies bedeutet im Ergebnis ein Aufrollen von Abgabenverfahren anderer Abgabenschuldner bei der Beschwerdeführerin .

2) Stattgabe der Beschwerde

Der Beschwerde der B in Adresse vom 11. Juni 2015 vertreten durch die T in Adr. gegen die Bescheide des Finanzamtes D vom 20. April 2015, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Monate April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Dezember 2012, Jänner 2013 und Juli 2013 war nach der am 10. August 2016 durchgeföhrten mündlichen Verhandlung statt zu geben und die angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Monate April 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, November 2012, Dezember 2012, Jänner 2013 und Juli 2013 aufzuheben.

E) Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt,

insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Beschwerdeverfahren war weder von der Lösung einer Rechtfrage abhängig, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, noch fehlte eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu der im gegenständlichen Verfahren zu lösenden Rechtsfrage zu den Voraussetzungen der Wiederaufnahme des Verfahrens im Zusammenhang mit dem Neuerungstatbestand und zur Ausnahme von dem Grundsatz, dass Bestand und Höhe eines entstandenen Abgabenanspruchs rückwirkend nicht beeinflusst werden kann und daher keinen Wiederaufnahmegrund darstellt. In diesem Zusammenhang wird auf zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

Salzburg-Aigen, am 10. August 2016