

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

über die Beschwerde

der Beschwerdeführerin

vom

gegen die Bescheide

des Finanzamtes

vom

betreffend

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Mag. Erich Schwaiger

Bf._GesmbH,
PLZ Ort, Straße_Nr

12. Februar 2013

Salzburg-Stadt, 5026 Salzbu

vertreten durch
Dr. Karl Brejcha

10. Jänner 2013

Festsetzung der Normverbra

Entscheidungsgründe

1 Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (kurz Bf.) ist eine österreichische GmbH aus der Kfz-Branche. Die Berufung richtet sich ausschließlich gegen die Vorschreibung von Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum Oktober 2006 aufgrund der Lieferung eines BMW 325 Touring E 91 an Dr. VN Käuferin.

Da das Rechtsmittel bereits am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat zur Erledigung anhängig war, gilt es gem. § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde, für die nun das Bundesfinanzgericht zuständig ist. Sie wurde durch die Geschäftsverteilung der Gerichtsabteilung 7013 zur Erledigung zugewiesen.

Die bekämpfte Festsetzung vom 10. Jänner 2013 erfolgte – nachdem die NoVA für diesen Zeitraum schon einmal 2010 anlässlich einer Außenprüfung überprüft worden war - nach Durchführung einer Erhebung bei der Bf. im Dezember 2012 (§ 143 BAO; Großbetriebsprüfung ABNr. 300720/12). Bei dieser wurden - nach Aufforderung alle Unterlagen offenzulegen - die folgenden Beweismittel bezüglich der Lieferung des strittigen BMW vorgelegt und vom Erhebungsorgan eingesehen.

- **Kaufantrag/Bestellung vom 24. Juli 2006 (7 Blätter)**

Hierbei handelt es sich um die Bestellung des BMW als Barzahlungsgeschäft.

Als Kundenadresse scheint die deutsche Anschrift der Käuferin auf, als

Kontakttelefonnummer findet sich aber eine österreichische Festnetznummer aus dem Großraum der Stadt Ort.

Nach Aufforderung zur Stellungnahme durch den Unabhängigen Finanzsenat im September 2013 gab die Bf. an, bei der Bestellung eines Fahrzeuges werde üblicherweise keine Erklärung abgegeben, wohin das Fahrzeug verbracht wird.

Zur österreichischen Telefonnummer führte sie nur aus, es dürfte allgemein bekannt sein, dass viele österreichische Staatsbürger im angrenzenden Deutschland wohnen und in Österreich arbeiten. Sie sehe es als ihren Auftrag, Autos zu verkaufen, und nicht, festzustellen und zu hinterfragen, in welchem Land ihre Kunden arbeiten bzw. welcher Arbeit diese nachgehen. Es sei ihr nicht bekannt gewesen, dass Frau Dr. Käuferin einen Wohnsitz in Österreich hatte.

- **Fahrzeugübernahmebestätigung vom 24. Oktober 2006**

Die Bestätigung enthält keine Hinweise darauf, dass das Fahrzeug nach Deutschland verbracht werden sollte.

- **Rechnung vom 24. Oktober 2006**

Diese Rechnung ist an die deutsche Anschrift adressiert und weist weder NoVA noch Umsatzsteuer aus.

- **Ausweiskopie, Einzahlungsbeleg vom 27. November 2006 über die deutsche Mehrwertsteuer und deutsche Zulassungsbescheinigung vom 23. Oktober 2006**

Dabei handelt es sich um die Kopie eines österreichischen Lichtbildausweises der Käuferin (ausgestellt 30. März 2000), der als Wohnort Ort_Österreich ausweist und offensichtlich am 19. September 2007 an die Bf. übermittelt wurde.

Die Bf. erklärte das im Schreiben vom 25. September 2013 damit, dass sie bei der Betriebsprüfung 2007 **informiert worden sei, dass die Kundin einen Wohnsitz in Österreich habe**. Daraufhin habe die Käuferin die Zulassung und die Bestätigung, dass die Mehrwertsteuer in Deutschland abgeführt wurde, übermittelt. Bereits damals seien die Kopien dem Finanzamt vorgelegt worden. Von der Betriebsprüfung hätten sie auch die Information erhalten, dass laut einer EU Verordnung ein Fahrzeug

nur am Hauptwohnsitz angemeldet werden könne. **Damit sei auch klar erwiesen, dass zu diesem Zeitpunkt der Hauptwohnsitz in Ort_Deutschland gewesen sei, da das Fahrzeug in Deutschland angemeldet werden konnte.** Weiteres sei bei der Betriebsprüfung festgestellt worden, dass die Firma ihrer Sorgfaltspflicht nachgekommen ist. Für die Bf. sei der Fall geprüft und abgeschlossen. Zum Ausweis eines österreichischen Wohnortes der Käuferin im Lichtbildausweis gab die Bf. nur an, dieser sei im Jahr 2000 ausgestellt und das Fahrzeug 2006 verkauft worden. Dazwischen lägen 6 Jahre. Es könne nicht die Aufgabe eines Fahrzeughändlers sein, zu ermitteln wann und wo die Kunden Ihren Wohnsitz haben.

Die Käuferin bestätigte den obigen Sachverhalt im Kern zwischenzeitig und gab ergänzend an, sie habe das Fahrzeug bei der Firma Bf. sofort nach Anmeldung abgeholt und nach Deutschland verbracht (Schreiben vom 23. September 2013).

Mit 10. Jänner 2013 erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem es die NoVA für Oktober 2006 um den auf diese Lieferung entfallenden Abgabebetrag erhöhte und erstmals festsetzte. Diesen Bescheid begründete es wie folgt:

Gem. § 1 Z 1 NoVAG 1991 unterliegt die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Normverbrauchsabgabe. Von der NoVA befreit sind Ausfuhrlieferungen iSd § 6 Abs. 1 Z 1 und § 7 UStG 1994 mit der Maßgabe, dass als Ausfuhrlieferungen auch Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelten.

Am 24.10.2006 wurde von der [...] der PKW BMW 325xi Touring E 91, Fahrgestellnummer XXXXX, an Frau Dr. VN Käuferin mit der Adresse ##### Ort_Deutschland, Straße_# ohne Einbehaltung der Normverbrauchsabgabe verkauft. Auf Grund einer Offenlegung des Sachverhaltes von Frau Dr. Käuferin vom 13.8.2012 an das für sie zuständige Finanzamt Salzburg-Land konnte festgestellt werden, dass das Fahrzeug nach dessen Lieferung durch die Fa. Bf_GmbH im Oktober 2006 nicht nach Deutschland verbracht wurde.

Hinsichtlich der NoVA gibt es anders als bei der Umsatzsteuer (Art 7 Abs. 4 UStG 1994) keinen Gutglaubensschutz. Diesbezüglich wird etwa auf die Entscheidung [...] UFS 15.10.2012, RV/1147-L/10 verwiesen.

Die erstmalige Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe setzt nach § 201 Abs. 1 BAO voraus, dass der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag bekannt gibt oder dass die bekannt gegebene Selbstberechnung sich als nicht richtig erweist.

Eine (amtswegige) Festsetzung kann innerhalb der Verjährungsfrist erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden.

Es steht fest, dass dem Finanzamt Salzburg-Stadt bei Abgabe der Selbstberechnungsabgabe (NOVA 10/2006) nicht bekannt war, dass das gegenständliche

Fahrzeug BMW 325 Touring E 91 mit der Fahrgestellnummer XXXXX von Frau Dr.Käuferin nicht nach Deutschland verbracht wurde.

Diese im Zuge des Abgabenverfahrens beim FA Salzburg Land erlangte Kenntnis stellt eindeutig einen Fall des Neuhervorkommens von Tatsachen im Sinne des § 303 Abs.4 BAO dar.

Hinsichtlich des Einwandes einer allfälligen Festsetzungsverjährung wird auf die Unterbrechungshandlungen (Nachschau durch die Großbetriebsprüfung im Dezember 2012) verwiesen.

Dagegen ergriff die Bf. mit Schreiben vom 12. Februar 2013 Berufung (Poststempel gleichlautend), die das Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorlegte. Die Begründung der Berufung lautete:

Fr. Dr. VN Käuferin kaufte bei uns im Jahr 2006 einen BMW 325xi Touring. Sämtliche Unterlagen vom Kaufvertrag, über Rechnung bis zur Fahrzeugübernahme wurden auf die Adresse in Deutschland ausgestellt. Es wurde auch extra ein EG-Übereinstimmungsbescheinigung (CaC Papier) von BMW Austria für die Lieferung nach Deutschland angefordert.

Wir erhielten auch von Fr. Dr. Käuferin eine Einzahlungsbestätigung für die deutsche Mehrwertsteuer. Es war nicht ersichtlich, dass das Fahrzeug nicht nach Deutschland verbracht wurde. Uns war auch nicht bekannt, dass Fr. Dr. Käuferin einen Wohnsitz in Österreich hatte.

Wir ersuchen um Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 10/2006 und über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von EUR 110.94.

Mit Schreiben vom 5. September 2013 konfrontierte der Unabhängige Finanzsenat die Bf. noch einmal damit, dass bei Lieferung des Fahrzeuges keine Erklärung der Käuferin, dass sie das Fahrzeug nach Deutschland verbringen werde, existiert hat. Die Bf. ließ dies unkommentiert.

Der Bf. wurde weiters Gelegenheit zur Stellungnahme dazu gegeben, dass ihr Vorbringen, es sei aus ihren Unterlagen nicht ersichtlich gewesen, dass das Fahrzeug nicht nach Deutschland verbracht wurde, und es sei nicht bekannt gewesen, dass Frau Dr. Käuferin einen Wohnsitz in Österreich hatte, im Widerspruch zu mehreren Sachverhaltselementen steht. Dazu zählen:

- Kontaktaufnahme

Die Bf. wurde darauf hingewiesen, dass die Akten als Kontaktmöglichkeit mit der Kundin nur die Telefonnummer #####/##### enthalten, die auf einen Aufenthalt der Käuferin im Großraum Ort hinweist und im Widerspruch zur deutschen Anschrift der Käuferin steht. Die Bf. wurde aufgefordert, die folgenden Fragen zu beantworten, was sie mit Schreiben vom 25. September 2013 tat:

• **Frage:**

Wie kam der Kontakt mit der Kundin zustande?

Antwort:

Fr. Dr. Käuferin kam in unser Verkaufslokal und erkundigte sich für einen BMW 325xi touring bei unserem Verkaufsberater [...]. Fr. Dr. Käuferin hat bei der Bestellung des Fahrzeuges als Adresse Straße_#, ##### Ort_Deutschland angegeben. Bei der Bestellung eines Fahrzeuges wird üblicherweise keine Erklärung abgegeben wohin das Fahrzeug verbracht wird.

• **Frage:**

Wurde der Widerspruch zwischen Wohnsitz und Telefonnummer hinterfragt? Falls ja, wie wurde er erklärt und wie wurde dieser Aufklärungsversuch dokumentiert? Bitte um Vorlage in Kopie.

Antwort:

Da viele österreichische Staatsbürger im angrenzenden Deutschland wohnen und in Österreich arbeiten dürfte allgemein bekannt sein. Wir sehen es als unseren Auftrag Autos zu verkaufen und nicht festzustellen und zu hinterfragen, in welchem Land unsere Kunden arbeiten bzw. welcher Arbeit diese nachgehen. Wie in unserer Berufung bereits erwähnt, war uns nicht bekannt, dass Fr. Dr. Käuferin einen Wohnsitz in Österreich hatte.

- Zeitpunkt der Übermittlung der Kopie von Lichtbildausweis, Zahlungsbestätigung und Zulassungsbescheinigung

Der Unabhängige Finanzsenat wies darauf hin, dass sich auf der vorliegenden Kopie ein Stempel mit der Datumsangabe „19.9.2007“ findet und dass beim Finanzamt Salzburg-Land dazu ein weiterer Erhebungsakt bezüglich der Käuferin aus dem Jahr 2007 existiert (ABNr. #####/07), aus dem hervorgeht, dass dieses Fax von der Bf. dem Erhebungsorgan W. Beamter schon damals vorgezeigt wurde. Nach einem Aktenvermerk dieses Finanzamts langte dieses Fax erst mit der Anmeldung zur damaligen Nachschau bei der Bf. ein.

Nach diesen Unterlagen existierten im Unternehmen der Bf. bis dahin und damit auch bei der Fahrzeugübergabe im Oktober 2006 also nur der Kaufantrag, die Fahrzeugübernahmebestätigung und die Rechnung, nicht aber die Ausweiskopie, die Kopie der Zahlungsbestätigung und die der Zulassung in Deutschland sowie eine schriftliche Erklärung der Käuferin, das Fahrzeug ins Ausland zu verbringen.

• **Frage:**

Nehmen Sie dazu bitte Stellung. Sollte diese Darstellung nicht den Tatsachen entsprechen, bitte um Vorlage aller entsprechenden Beweismittel.

Antwort:

Bei der Betriebsprüfung 2007 wurden wir informiert, dass Fr. Dr. Käuferin einen Wohnsitz in Österreich hat. Daraufhin haben wir mit Fr. Dr. Käuferin Kontakt aufgenommen. Fr. Dr. Käuferin hat uns daraufhin die Zulassung und die Bestätigung, dass die MwSt. in Deutschland abgeführt wurde übermittelt. Diese Kopien wurden damals bereits dem Finanzamt übergeben. (It. Betriebsprüfung erhielten wir die Information, dass lt. einer EU

Verordnung ein Fahrzeug nur am Hauptwohnsitz angemeldet kann). **Damit ist auch klar erwiesen, dass zu diesem Zeitpunkt der Hauptwohnsitz in Ort_Deutschland war, da das Fahrzeug in Deutschland angemeldet werden konnte.** Weiteres wurde bei der BP festgestellt, dass die Firma ihrer Sorgfaltspflicht nachgekommen ist und daher auch der Fall für die Firma Bf. geprüft und abgeschlossen ist. Das Finanzamt Salzburg übernimmt den Fall, sonst hätte ja zu diesem Zeitpunkt eine Verschreibung erfolgen müssen.

- Angabe Wohnort im Lichtbildausweis

Der Unabhängige Finanzsenat stellte dar, dass der in Kopie vorliegende Lichtbildausweis der Kundin im Jahr 2000 von der Bezirkshauptmannschaft Ort-Umgebung ausgestellt worden war. Es weist als Wohnort die Gemeinde Ort_Österreich aus, was als eindeutiger Österreichbezug klar darauf hinweise, dass der Bestimmungsort des Fahrzeuges hier und nicht im Ausland liege.

- **Frage:**

Haben Sie sich vergewissert, dass dieser Wohnort nicht mehr existiert? Falls ja, wie wurden diese Maßnahmen dokumentiert? Bitte um Vorlage aller Beweismittel in Kopie.

Antwort:

Der Ausweis wurde im Jahr 2000 ausgestellt, das Fahrzeug wurde 2006 verkauft, Differenz 6 Jahre!!! Es kann nicht die Aufgabe eines Fahrzeughändlers sein zu ermitteln, wann und wo unsere Kunden Ihren Wohnsitz haben.

Über die Berufung wurde erwogen:

2 Sachverhalt

Dieses Erkenntnis basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten des Finanzamtes sowie des Bundesfinanzgerichts abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

Dr. Käuferin erwarb 2006 von der Bf., einer gewerblichen Fahrzeughändlerin in der Rechtsform einer österreichischen GmbH, den strittigen BMW. Ohne über eine Erklärung der Käuferin zu verfügen, dass diese beabsichtige, das Fahrzeug ins Ausland zu verbringen und dort dauerhaft zu belassen bzw. zu nutzen, und ohne Nachweis eines ausländischen Wohnsitzes durch einen Reisepass oder ein anderes Grenzübertrittsdokument beließ die Bf. die Lieferung umsatzsteuer- und normverbrauchsabgabefrei (vgl. Rechnung) bzw. führte eine solche nicht an das Finanzamt ab.

Als einzigen Grund brachte die Bf. – auch nach Aufforderung durch den Unabhängigen Finanzsenat – vor, die Käuferin habe anlässlich einer Betriebsprüfung 2007 die Zulassung und die Bestätigung, dass die Mehrwertsteuer in Deutschland abgeführt wurde, übermittelt. Diese Kopien seien damals dem Finanzamt übergeben worden. Damit sei klar erwiesen, dass zu diesem Zeitpunkt der Hauptwohnsitz in Ort_Deutschland war, da das Fahrzeug in Deutschland angemeldet werden konnte.

Im Gegenteil verfügte die Bf. zumindest ab September 2007 über die Kopie eines österreichischen Lichtbildausweises, die als Wohnort Ort_Österreich auswies.

3 Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung

Strittig ist, ob das Finanzamt für den genannten BMW zu Recht NoVA festsetzte.

3.1 Grundtatbestand

Der Normverbrauchsabgabe unterlagen 2006 die folgenden Vorgänge (§ 1 NoVAG 1991):

1. Die **Lieferung** von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen sowie von Vorführkraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1972) **im Inland** gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung.

2. Die gewerbliche Vermietung im Inland von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen durch einen Unternehmer, ausgenommen die gewerbliche Vermietung von Vorführkraftfahrzeugen an Unternehmer im Sinne der Z 1 und zum Zwecke der gewerblichen Weitervermietung. Der Ort der Vermietung richtet sich nach § 3 Abs. 11 UStG 1972; § 28 Abs. 7 UStG 1994 ist nicht anzuwenden.

3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, **sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist** oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre**, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1972) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 3 Z 4. Inland ist das Bundesgebiet, ausgenommen Zollausschlußgebiete (§ 1 Abs. 2 Zollgesetz 1988).

Unbestritten ist im konkreten Fall, dass die Lieferung des BMW unter § 1 Z 1 NoVAG 1991 zu subsumieren ist. Es handelte sich um ein Neufahrzeug, das ein Unternehmer (§ 2 UStG 1972) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführte.

3.2 Steuerbefreiung

§ 3 Z 1 NoVAG 1991 befreite 2006 Ausfuhrlieferungen im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 1 und § 7 UStG 1994 mit der Maßgabe, dass auch Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 1 Abs. 1 UStG 1994) als Ausfuhrlieferungen gelten. Wie schon vom Unabhängigen Finanzsenat judiziert, verweist das NoVAG 1991 hier auf entsprechende Bestimmungen

des UStG 1994 (vgl. auch UFS 14.04.2010, RV/0171-W/09). Da dabei nicht auf eine bestimmte Fassung des Gesetzes verwiesen wurde, handelt es sich um eine dynamische Verweisung auf die jeweils gültige Fassung des UStG 1994 (vgl. Ritz, BAO⁵, § 3 Tz 5).

§ 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 lautete 2006 auszugsweise:

"(1) Von den unter § 1 Abs 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

1. Die Ausfuhrlieferungen (§ 7)

[...]"

§ 7 UStG 1994 lautete 2006:

„(1) Eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs. 1 Z 1) liegt vor, wenn

1. der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet (§ 3 Abs. 8) hat oder

*2. der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zugrunde liegt, mit einem **ausländischen Abnehmer** abgeschlossen hat, und der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat, ausgenommen die unter Z 3 genannten Fälle.*

3. [...]

*Als **Wohnsitz** oder gewöhnlicher Aufenthalt gilt der Ort, der im **Reisepass** oder sonstigen Grenzübertrittsdokument eingetragen ist. Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Ausfuhr bearbeitet oder verarbeitet worden sein.*

Die vorstehenden Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein.

(2) Ausländischer Abnehmer ist

*a) ein Abnehmer, der **keinen Wohnsitz (Sitz) im Inland** hat,*

[...]

*(4) Über die erfolgte Ausfuhr muss ein **Ausfuhrnachweis** erbracht werden.*

Der Unternehmer ist berechtigt, die Steuerfreiheit schon vor Erbringung des Ausfuhrnachweises in Anspruch zu nehmen, wenn der Ausfuhrnachweis innerhalb von sechs Monaten nach Bewirkung der Lieferung erbracht wird.

Macht der Unternehmer in den Fällen des Abs. 1 Z 3 von dieser Berechtigung keinen Gebrauch und nimmt er die Steuerfreiheit stets erst nach Vorliegen des Ausfuhrnachweises in Anspruch, so kann die zunächst vorgenommene Versteuerung des Ausfuhrumsatzes in der Voranmeldung für jenen Voranmeldungszeitraum rückgängig gemacht werden, in welchem der Ausfuhrnachweis beim Unternehmer einlangt, vorausgesetzt, daß diese Vorgangsweise in allen Fällen des Abs. 1 Z 3 eingehalten wird. Dies gilt auch dann, wenn der Ausfuhrnachweis erst nach Ablauf jenes Veranlagungszeitraumes einlangt, in dem die Lieferung an den ausländischen Abnehmer ausgeführt worden ist. Der Unternehmer hat die Höhe der Ausfuhrumsätze, für welche die

Versteuerung nach Maßgabe des Zeitpunktes des Einlangens des Ausfuhrnachweises rückgängig gemacht wird, nachzuweisen.

[...]

Die parlamentarischen Materialien zur Stammfassung des NoVAG 1991 führten dazu ursprünglich aus (267 d.B. XVIII. GP, 47 f):

*Ausfuhrlieferungen von Kraftfahrzeugen sind unter all jenen Voraussetzungen von der Abgabe 'befreit, unter denen die Ausfuhrlieferungen gem. § 6 Z 1 UStG 1972 auch (echt) von der Umsatzsteuer befreit sind. Der Verweis auf § 7 UStG bedeutet neben dem **Erfordernis eines ausländischen Abnehmers** sowie der Verbringung ins Ausland u.a. auch das Erfordernis eines Buchnachweises.*

Im konkreten Fall steht nicht ein Export ins Drittland, sondern nach Deutschland zur Diskussion. Für diesen Fall stellte der Gesetzgeber seit Gültigkeit des UStG 1994 die Fiktion auf, dass auch Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 1 Abs. 1 UStG 1994) als Ausfuhrlieferungen gelten. Diese Änderung fügte er mit BGBl. Nr. 681/1994 in § 3 Z 1 NoVAG 1991 ein, womit diese die oben dargestellte und für 2006 relevante Fassung erhielt. Die Materialien führen dazu aus (1701 d.B. XVIII GP, 8):

Die Zitierungsänderungen stehen im Zusammenhang mit der Schaffung des Umsatzsteuergesetzes 1994. Inhaltliche Änderungen sind damit nicht verbunden.

Daraus leuchtet hervor, dass auch für den Fall einer innergemeinschaftlichen Lieferung eines Fahrzeuges § 7 UStG 1994 sinngemäß anzuwenden ist. Zentrales Erfordernis für diese Bestimmung ist das Vorliegen eines **ausländischen Abnehmers**. Dies ist hier nicht gegeben.

Natürliche Personen sind nur dann ausländische Abnehmer, wenn sie **keinen Wohnsitz** im Inland haben. Die seit 1997 gültige Fassung des UStG 1994 (Stand nach BGBl. Nr. 756/1996) definiert diesen Begriff streng formalistisch:

Als Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt gilt der Ort, der im **Reisepass** oder sonstigen **Grenzübertrittsdocument** eingetragen ist. Ob die Eintragung mit den tatsächlichen Gegebenheiten übereinstimmt, ist unerheblich. Verfügt der Abnehmer über mehrere Reisepässe mit unterschiedlichen Wohnorten, kommt es auf den vorgelegten Pass an. Die Eigenschaft des ausländischen Abnehmers muss im Zeitpunkt des Abschlusses des Umsatzgeschäftes gegeben sein (*Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 7 Tz 24 ff.*)

Diese Ausführungen beweisen klar, dass die von der Bf. im September 2013 vertretene Ansicht, es könne nicht die Aufgabe eines Fahrzeughändlers sein, zu ermitteln, wann und wo die Kunden ihren Wohnsitz haben, nicht durch die gültige Rechtslage gedeckt und damit nicht haltbar ist.

Im hier konkret zu beurteilenden Fall lag der Bf. ursprünglich überhaupt kein Lichtbildausweis und ab 2007 nur einer mit dem österreichischen Wohnsitz Ort_Österreich vor. Sie verfügte über kein (aktuelleres) Reisedokument mit einem ausländischen Wohnsitz. Schon das verhindert eine Befreiung von der NoVA gem. § 3 Z 1 NoVAG 1991.

Im gegenständlichen Fall wurde das Kfz aber auch – von der Bf. letztlich unbestritten - in Österreich genutzt und schon deshalb nicht exportiert. Es mangelt deshalb auch an dieser materiellen Voraussetzung der Ausfuhr ins Ausland. Das Fahrzeug wurde zwar in Deutschland zugelassen, verblieb aber tatsächlich zur Nutzung im Inland. Eine NoVA-Befreiung scheidet auch deshalb aus. Auf die Prüfung der anderen materiellen und formellen Befreiungsvoraussetzungen kann damit verzichtet werden.

Daran kann auch die unbestrittene Tatsache nichts ändern, dass der Bf. im September 2007 der Nachweis der Zulassung in Deutschland und eine Bestätigung über die Abfuhr von Umsatzsteuer in Deutschland vorgelegt wurden.

In diesem Zusammenhang darf darauf hingewiesen werden, dass der Unabhängige Finanzsenat schon 2010 festgestellt hat, dass bei der durch den Unternehmer durchzuführenden Beurteilung, ob Steuerfreiheit gegeben ist, der Maßstab der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmanns anzulegen ist (vgl. UFS 14.04.2010, RV/0171-W/09). Mangelt es am ausländischen Abnehmer kommt die Entlastung von der österreichischen NoVA nur im Wege einer Erstattung in Frage, für die §§ 12 und 12a NoVAG 1991 Regeln bereithalten. Diese Vorschriften können hier schon deshalb nicht zur Anwendung gelangen, weil die Erstattung dem Käufer zusteht und keinen Einfluss auf die Steuerpflicht des Verkäufers hat.

3.3 Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche nationale und unionsrechtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben) bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz. Die Zulässigkeit einer Revision war deshalb zu versagen.

Salzburg-Aigen, am 8. April 2014