



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-GmbH, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 1. Juli 2010 betreffend Abweisung des Antrages auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a NoVAG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag NoVA 1, eingebracht am 19. April 2010, hat die A-GmbH (= Berufungswerberin, Bw) für den Zeitraum Jänner 2010 die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12a NoVAG in Höhe von € 1.954,02 für das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer XX1, dies wegen "Verbringung durch Fahrzeughändler ins übrige Gemeinschaftsgebiet", geltend gemacht.

Dazu vorgelegt wurden

1. der Kaufvertrag vom 12. Jänner 2010, abgeschlossen zwischen S in XY an die A-GmbH, ebendort, wie folgt:

"Kaufvertrag über ein Gebrauchtfahrzeug: Harley Davidson FLHTC Electra Glide Fahrgestellnr. XX1 € 17.000";

2. die Rechnung vom 25. Jänner 2010, abgeschlossen zwischen der A-GmbH und der Fa. R des K samt UID-Nummern, über den Kauf des Motorrades zum Preis von netto = Endsumme

€ 14.750 ("innergemeinschaftliche steuerfreie Lieferung");

3. eine "Übernahmebestätigung für EU-Länder", datiert mit "25.01.2010 X", folgenden Inhalts:

"Datum: 25.01.2010

Anschrift: Firma R des K, Adr1inI

*Bestätigt aufgrund der ordnungsgemäßen Montage und Lieferung, dass er/sie am
Datum (leer)*

folgendes Motorrad:

Marke FLHTC

Hersteller Harley-Davidson

Fahrgestellnummer XX1

Motornummer (leer)

Baujahr 2002

Farbe (leer)

*gemäß Rechnung vom 25.01.2010 über 14.750 €
übernommen und in Betrieb genommen hat."*

Die folgenden Rubriken "Datum, Unterschrift, ausländischer Ort" tragen den Firmenstempel der Fa. R samt einer Unterschrift.

Laut den im Akt erliegenden Abfragen im Kfz-Zentralregister wurde das Fahrzeug erstmalig zugelassen am 14. Dezember 2001 auf die Fa. M und war vom 2. August 2002 bis 23. November 2004 sowie vom 1. April 2005 bis 7. Dezember 2007 zugelassen auf B.

Zufolge einer Stellungnahme vom 3. Mai 2010 habe die Bw das Motorrad für deren Schwestergesellschaft Fa. B-KG, die das Handelsgewerbe ausübe und sich in Liquidation befinde, aus Verwaltungsvereinfachungsgründen verkauft.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 1. Juli 2010, StrNr, den Antrag auf NoVA-Vergütung abgewiesen, dies mit auszugsweise folgender Begründung:

Das Motorrad sei am 12. Jänner 2010 durch den Gesellschaftergeschäftsführer S an die Bw verkauft und am 25. Jänner 2010 von der Bw an die Fa. R in Italien steuerfrei weitergeliefert worden. Eine Vergütung iSd § 12a NoVAG käme ua. nur in Betracht bei einer Verbringung (nicht Lieferung) durch S oder bei Lieferung durch die Bw, wenn diese das Fahrzeug vorher überwiegend betrieblich genutzt hätte. Im Verkauf durch den Geschäftsführer zunächst an die Bw (GmbH) und Weiterverkauf angeblich "für" die Schwestergesellschaft (B-KG) seien daher steuerlich irrelevante Scheingeschäfte zu erblicken. Für den letztlich gewollten Verkauf durch S stehe keine Vergütung zu. Im Übrigen fehle der Nachweis der tatsächlichen Lieferung ins Ausland.

In der dagegen erhobenen Berufung wird zunächst die Berechnung der NoVA (ausgehend vom Einkaufspreis € 17.000, netto € 14.166,67 inkl. NoVA, daraus 16 % NoVA € 1.954,02) dargelegt und weiter: Zum Nachweis der tatsächlichen Lieferung ins Ausland sei bereits mit

dem Antrag auf Vergütung die Übernahmebestätigung übermittelt worden, die nun nochmals vorgelegt werde.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2010 wurde dahin begründet, dass Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Vergütung durch einen Fahrzeughändler 1. dessen zivilrechtliches Eigentum am Fahrzeug und 2. die nachweisliche Verbringung/Lieferung des Fahrzeuges ins Ausland sei. Zivilrechtliche Eigentümerin des Fahrzeuges zum Zeitpunkt der Lieferung sei allein die Bw gewesen, der keine Vergütung zustehe, da sie weder befugter Fahrzeughändler sei noch eine überwiegende betriebliche Verwendung des Fahrzeuges behauptet oder nachgewiesen worden wäre. Der Nachweis der Lieferung ins Ausland sei durch die "Übernahmebestätigung" insofern nicht erbracht worden, als lediglich die Übernahme und Inbetriebnahme des Fahrzeuges, nicht jedoch die Überführung nach Italien bestätigt werde. Weiters fehle die Überprüfung des Abnehmers durch die Lieferfirma dahin, wer in welcher Eigenschaft (Eigentümer oder Bevollmächtigter) das Fahrzeug übernommen habe und sei keine Passkopie abverlangt worden.

Im Vorlageantrag vom 14. September 2010 wird dem entgegen gehalten, die Bw besitze eine Handelsgewerbeberechtigung. Da es sich beim Handelsgewerbe um ein freies Gewerbe handle, sei die Bw als Fahrzeughändler anzusehen. Es werde nochmals eine Kopie des *verbesserten Übernahmeprotokolls* sowie auch eine Kopie des Reisepasses (des Herrn K) übermittelt, woraus ersichtlich sei, dass die Fa. R das Motorrad nach Italien überführt habe und die übernehmende Person (Herr K) der Eigentümer bzw. Bevollmächtigte dieser Firma sei. Damit seien sämtliche Voraussetzungen für die NoVA-Vergütung nachgewiesen und erfüllt.

Die mit dem Vorlageantrag vorgelegte "*Übernahmebestätigung für EU-Länder*" lautet (nunmehr):

"Datum: 09.09.2010

Anschrift: Firma R des K, Adr1inI

Bestätigt aufgrund der ordnungsgemäßen Montage und Lieferung, dass am 25.01.2010 folgendes Motorrad

Marke: FLHTC

Hersteller: Harley Davidson

Fahrgestellnummer XX1

Baujahr: 2002

gemäß Rechnung vom 25.01.2010 über € 14.750 übernommen, in Betrieb genommen hat und nach Italien überführt wird. Weiters wird bestätigt, dass die übernehmende Person Eigentümer beziehungsweise Bevollmächtigter der übernehmenden Firma ist.

Datum 10.09.2010

Unterschrift (handschriftlich) K

ausländischer Ort: K/Italien

09.09.2010 X

*Firmenmäßige Zeichnung der Lieferfirma
(Firmenstempel der Bw)."*

Der UFS hat folgende Erhebungen durchgeführt:

1. Einsichtnahme in das Firmenverzeichnis der Wirtschaftskammer Österreich:

Demnach verfügt die Bw ua. laut Bescheid vom 1. September 1999 über die Gewerbeberechtigung zum "Handelsgewerbe gem. § 124 Z 10 GewO 1994"; sie ist ua. auch im Bereich "Fahrzeughandel, Handel mit Automobilen, Motorrädern inkl Zubehör" tätig.

2. Einsichtnahme in die bundeseinheitliche Liste der freien Gewerbe (des Bundesministeriums für Wirtschaft, Familie und Jugend):

"Handelsagent" und "Handelsgewerbe" zählen zum freien Gewerbe, dh. zählen zu den Tätigkeiten, für deren Ausübung kein Befähigungsnachweis erforderlich ist.

3. Einsichtnahme in das Firmenbuch:

Herr S ist seit 1. März 1996 Gesellschafter und Geschäftsführer der A-GmbH (Bw); er war ab Mai 2003 Kommanditist der Fa. B-KG, die im Oktober 2010 aufgelöst und gelöscht wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 12 a Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG), BGBl 1991/695 (Art V), in der im streitgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung lautet:

"Wird ein Fahrzeug

- durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht
- nach Beendigung der gewerblichen Vermietung im Inland durch den Vermieter nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert
- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert
- durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat, nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert,

dann wird die Abgabe vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet. ..."

In Anbetracht des Umstandes, dass die Bw seit 1999 über die aufrechte Gewerbeberechtigung zum "Handelsgewerbe gem. § 124 Z 10 GewO 1994" verfügt, wobei es sich um ein freies Gewerbe handelt und wonach die Bw ua. den Fahrzeughandel mit Automobilen und Motorrädern betreibt, ist zunächst davon auszugehen, dass die Bw in diesem Sinne als "befugter Fahrzeughändler" anzusehen sein wird.

Beim Tatbestand der "Verbringung bzw. Lieferung eines Fahrzeuges durch einen befugten Fahrzeughändler ins Ausland" bzw. ins übrige Gemeinschaftsgebiet nach § 12a NoVAG,

3. Teilstrich, gilt als allgemeine Voraussetzung für die Inanspruchnahme der NoVA-Vergütung, dass der Fahrzeughändler – wie hier - der zivilrechtliche Eigentümer des betreffenden Fahrzeuges ist. Es müssen folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

- Abmeldung des Fahrzeuges
- Verbringung/Lieferung des Kraftfahrzeuges in das Ausland
- Nachweis, dass das Fahrzeug ins Ausland gelangt ist.

Als Nachweis für eine Ausfuhr **sind bei einer Lieferung die in § 7 Abs. 4 ff. UStG 1994 normierten Ausfuhr- und Buchnachweise erforderlich und ist die VO BGBl Nr. 401/1996 anzuwenden** (siehe in: *Ludwig*, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe, Linde, 2. Aufl., Abschn. 16.5.1 und 16.5.2 zu "Vergütung der NoVA").

In der Verordnung des BMF über den "Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen", BGBl Nr. 401/1996, wird auszugsweise bestimmt:

"§ 1. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7 UStG 1994) muss der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

§ 2. In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994),
2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein, und
3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird. ...".

Der Ausfuhrnachweis ist eine **materielle-rechtliche** Voraussetzung für die USt-freie innergemeinschaftliche Lieferung und ist – wie dargelegt – auch in Zusammenhang mit der Beanspruchung der NoVA-Vergütung zu erbringen. Sind die – zB im Rahmen einer Betriebsprüfung – vorgelegten Beförderungsnachweise iSd § 2 der obigen Verordnung, BGBl Nr. 401/1996, mangelhaft, so ist die (USt) Steuerfreiheit zu versagen. Eine **nachträgliche Sanierung** dieses Mangels ist, anders als in den Fällen des mangelhaften Buchnachweises, **nicht möglich**. Ein solcher Mangel liegt beispielsweise vor bei

- Fehlen der original unterschriebenen Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder
- in Abholfällen das Fehlen einer original unterschriebenen Erklärung des Abnehmers oder

seines Beauftragten, **dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.**

In Abholfällen hat der liefernde Unternehmer gemäß Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 die Identität des Abholenden – unmittelbar – festzuhalten. Zweckmäßigerweise wird er sich einen geeigneten Ausweis (Reisepass, Führerschein) vom Abholenden zeigen lassen und dann die maßgebenden Daten schriftlich festhalten.

Abgesehen davon, dass im Gegenstandsfalle – wie vom Finanzamt angesprochen - das Vorliegen von Scheingeschäften (zeitnaher Verkauf durch den Geschäftsführer an die GmbH und Weiterverkauf von dieser an den ausländischen Händler zwecks Lukrierung der NoVA-Vergütung ?) allenfalls fraglich wäre, ist aber nach Ansicht des UFS jedenfalls von einer Mangelhaftigkeit des erforderlichen Ausfuhrnachweises auszugehen. Aus der bei Abholung des Fahrzeuges am 25. Jänner 2010 erstellten "Übernahmebestätigung" geht lediglich – wie bereits die Titulierung dieses Schriftstückes besagt - hervor, dass die Firma R des K mit italienischer Firmenanschrift das betr. Motorrad "übernommen und in Betrieb genommen hat". Es wurde weder die konkrete Person des Abholenden samt Identitätsfeststellung (anhand von Daten aus dem Reisepass etc.) noch dessen genaue Funktion im Unternehmen des Abnehmers (zB Inhaber, Mitarbeiter, sonstiger Beauftragter) bezeichnet; es ist die exakte Adresse des Übernahmeortes nicht klar ersichtlich; insbesondere fehlt aber die ausdrückliche Erklärung dahin, dass das Fahrzeug ins Ausland und an welchen exakt bezeichneten dortigen Bestimmungsort (Adresse/Mitgliedstaat) dieses befördert wird.

Wie oben ausgeführt ist eine derartige Mangelhaftigkeit des Ausfuhrnachweises, im Besonderen das Fehlen der Erklärung über die Beförderung des Fahrzeuges in das Ausland, *nachträglich nicht mehr sanierbar*. Wenn daher erst im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens mit dem Vorlageantrag eine am 9./10. September 2010 sohin lange nach der Abholung des Fahrzeuges erstellte und nach eigenen Angaben "verbesserte Übernahmsbestätigung" samt Identitätsnachweis (Ablichtungen aus dem Reisepass der übernehmenden Person Herrn K) der Finanzbehörde vorgelegt wird, vermag dies am Fehlen der (materiell-rechtlichen) Voraussetzung des Ausfuhrnachweises iSd § 2 der obigen Verordnung zum maßgeblichen Zeitpunkt nichts mehr zu ändern. Ohne entsprechenden Ausfuhrnachweis wurde aber eine der ganz wesentlichen Voraussetzungen für die Rückvergütung der NoVA gemäß § 12a NoVAG nicht erfüllt.

Der Berufung konnte daher bereits aus diesem Grund kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 28. August 2013