



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BA, 3251, vertreten durch Mag. Andres Röthlin, 1120 Wien, Schönbrunnerstraße 222, vom 10. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 13. Mai 2011 betreffend Normverbrauchsabgabe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. brachte am 9.6. 2010 beim Finanzamt einen Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe in Höhe von Euro 18.400,-- ein. Als Grund für die Vergütung wurde der Export eines PKW nach Deutschland als befugter Fahrzeughändler angegeben.

Nach einer Umsatzsteuersonderprüfung 4/2010 bis 11/2010 wurde das Verfahren zur Festsetzung der Normverbrauchsabgabe mit Bescheid vom 13.5.2011 wiederaufgenommen und die Vergütung der Normverbrauchsabgabe mit Null Euro festgesetzt.

Dagegen brachte die Berufungswerberin (Bw.) am 10. Juni 2011 eine Berufung ein, die wie folgt begründet wurde:

"Wir haben mehrmals beim Finanzamt Amstetten und Finanzamt Melk persönlich vorgesprochen, um die Vorgehensweise eines Autoexportes richtig zu machen und richtig zu berechnen, damit nicht so eine Situation wie jetzt besteht. Dies war auch die ursprüngliche Berechnungsgrundlage der NOVA-Rückvergütung in Höhe von € 18.400,00. Letztendlich

---

wurden € 11.494,25 rückvergütet. Wir haben uns daraufhin mit einem Gespräch mit Hr. P, Finanzamt Melk geeinigt und den Rückvergütungsbetrag von € 11.494,25 zur Kenntnis genommen. Der tatsächliche Kaufpreis ist nicht, wie auf Seite 3 der Niederschrift € 107.000,00 sondern € 115.000,00. Den § 6a CO2 haben wir völlig außer Acht gelassen. Wären wir seitens der Mitarbeiter des Finanzamtes Amstetten und Melk über die Problematik und die Auslegung des Finanzamtes aufmerksam gemacht worden, hätten wir das Auto nie nach Deutschland verkauft.

In der Niederschrift des Hr. S § 2 UST, ich kann nicht einen einzelnen Branchenzweig einer ganzen Firma herausnehmen und als unwirtschaftlich dahinstellen. Hier müsste man unsere Hauptbranche Tankstelle sofort zusperren und als unwirtschaftlich und Hobbybetrieb betrachten. Man kann einen Betrieb nur als Ganzes sehen. Die Personalkosten an der Tankstelle betragen € 100.000,00, Einnahmen über Treibstoffe ca. € 20.000,00. Den Rest müssen wir über Gastronomie, Reifenservice, Shop und andere Tätigkeit stützen, damit der defizitäre Tankbereich wegen der extrem langen Öffnungszeiten aufrechterhalten werden kann. Ohne Tankbereich würden wir mit Personalkosten von vielleicht nur € 25.000,00 - € 30.000,00 auskommen.

Die Andeutung, dass die angekauften Fahrzeuge im Großen und Ganzen für Familienangehörige sein sollten, ist außer Acht zu lassen. Wir haben bei der Schlussbesprechung der Sonderprüfung Hr. S sehr wohl mitgeteilt, dass dies eine Sondierung und Routineübung für das spätere aufzubauende Autogeschäft sein soll.

Es hat niemand einen Vorteil durch den Nettoeinkauf der Autos und die dadurch eigene Berechnung der Steuer gehabt, eher war dies ein Nachteil, denn durch die Differenzbesteuerung wären die Autos um 1% billiger gewesen, abgesehen von der vielen Arbeit. Es hätte jeder österr. und EU-Bürger die Möglichkeit gehabt, diese Autos bei den gleichen Firmen zu den gleichen Konditionen zu kaufen. – Öffentliches Internetportal.

Die Geldflüsse wurden deshalb zum Teil über die Privatkonten abgewickelt, da wir das OMV Konto nicht belasten wollten und auch nicht vorhanden war. Die Geldflüsse sind 100%ig nachvollziehbar und es wurde nie versucht einen Vorteil gegenüber dem Finanzamt daraus zu ziehen, so wie uns dies derzeit seitens des Finanzamtes zur Last gelegt wird.

Wir haben unser Spielwarengeschäft auch ganz klein begonnen und haben durch unseren Fleiß letztendlich Millionen an Steuern bezahlt. Es ist irrelevant wie in Ihrem Schlussbericht angeführte Meinung ist und zum Ausdruck kommt, das man sofort großartige wirtschaftliche Erfolge haben sollte und müsste.

---

Jeder Private hat doch die Möglichkeit, wenn er sein Auto ins Ausland verkauft, dies einem Händler in Österreich zu verkaufen und dieser verkauft es danach ins Ausland. Ist völlig legitim und auch in Ordnung so. Bei mir war halt der Händler in der Familie, die Gewerbeberechtigte meine Frau, was macht das für einen Unterschied? Es wird nur angeführt, dass wir uns Vorteile verschafft hätten – Wir haben uns keinen einzigen Cent Vorteile geschaffen, eher nur Nachteile, weil wir ehrliche und aufrichtige Steuerzahler sind und wir haben nach § 23 keine Scheinhandlung begangen, sondern immer alles offen gelegt.

Ihr Schreiben Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 können wir nicht nachvollziehen. Es hat keine Schlussbesprechung am 13.5.2011 stattgefunden und wir hatten dadurch auch nicht die Möglichkeit unsere Einwendungen und Argumente vorzubringen. Herr Schnitzler war nur am 1.2.2011 in unserem Büro zur Akteneinsicht, Dauer ca. 4 Stunden. Kann daher Ihre Niederschrift nicht zur Kenntnis nehmen und werde diese auch nicht unterschrieben retournieren.

Ich beantrage daher die NOVA mit Erklärung v. 13. Mai 2011 Bescheid Nr. 1/5 in Höhe von € 11.494,25 meinem Steuerkonto Nr. 12345 gutzuschreiben."

Im Rahmen eines Erörterungstermins am 4. September 2010 beim Unabhängigen Finanzsenat wurde Folgendes besprochen:

"Herr Mag. Röthlin beruft sich auf die ihm erteilte Vollmacht.

Herr A gibt bekannt, dass seine Gattin im Jahr 2011 nach Abschluss der Außenprüfung noch weitere sieben Autos verkauft hat. Zu den Käufern der KFZ hat kein Verwandtschaftsverhältnis oder eine sonstige Nahebeziehung bestanden.

Weiters sei es so gewesen, dass Herr A zwar persönlich das in Rede stehende KFZ angeschafft hat, um es weiter zu verkaufen. Die Schaltung der Internetinserate durch Herrn A erfolgte allerdings hauptsächlich aus dem Grund, um Kosten zu minimieren, da im Internet ein Anbot über verschiedene Börsen kostenpflichtig ist.

Der Autohandel und die Tankstelle sei bis Ende 2011 betrieben worden, danach hat die Firma OMV eine Automatentankstelle an diesen Standort installiert, die nicht mehr an die Bw. verpachtet worden ist.

FA-Vertreter verweist darauf, dass das Finanzamt neben der Frage, ob der Autohandel seitens der Bw. nachhaltig betrieben worden ist, im BP-Bericht auch die Frage aufgeworfen hat, ob nicht ein Scheingeschäft vorliegt, da keinerlei wirtschaftliche Gründe ersichtlich sind, weshalb beim Verkauf der Betrieb der Bw. zwischengeschaltet werden musste.

Herr A weist darauf hin, dass der Kaufpreis des KFZ deshalb auf ein so genanntes Pre-Paid-Konto überwiesen wurde, weil dies die einfachste Methode ist, das Geld rasch zu erhalten. Dies sage noch nichts über die Zurechnung des Geldbetrages aus.

Mag. Röthlin betont, dass die Anschaffung des KFZ durch Herrn A persönlich nur deshalb erfolgte, da die Firma BA über keine ausreichenden Geldmittel verfügt hat. Beabsichtigt war deshalb, das KFZ mit Geldmitteln anzuschaffen, die Herr A der Firma vorgestreckt hat, was aber nichts daran ändert, dass die Anschaffung für die Firma erfolgen sollte.

Herr A verweist darauf, dass diese Vorgangsweise auch bei Verkäufen anderer Autos gewählt worden ist.

FA-Vertreter betont, dass dies nach Ansicht des Finanzamtes nichts an der Zurechnung zu Herrn A ändert.

Die Bw. wird bis Mitte nächster Woche der Berufungsbehörde die Kaufverträge über die sieben im Jahr 2011 verkauften KFZ übermitteln."

Am 21. September 2012 übermittelte der steuerliche Vertreter der Bw. u.a. Verkaufsrechnungen über 5 Verkäufe (eine vom Dezember 2010 und vier aus 2011), aus denen hervorgeht, dass die KFZ-Verkäufe an dritte Personen (nicht an Familienangehörige oder sonstige nahestehende Personen) erfolgten. Weiters wurden Kontoblätter aus der Finanzbuchhaltung 2011 der Bw. betreffend Privatentnahmen und Privateinlagen übermittelt. Vom steuerlichen Vertreter wurde dazu ergänzend zum Erörterungsgespräch ausgeführt, dass im Jahr 2011 vier Verkäufe über Privatkonten von Herrn A abgewickelt worden seien und in der Finanzbuchhaltung der Bw. über die Konten Privatentnahmen und Privateinlagen geführt worden seien, obwohl sie zweifelsfrei der Geschäftstätigkeit der Bw. zuzurechnen seien, weil die finanziell angespannte Situation der Bw. auch 2011 gegeben gewesen sei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob für vorliegenden Verkauf eines Lamborghini nach Deutschland eine Rückvergütung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) durch die Bw. zulässig ist.

§ 12a NoVAG lautete in der Fassung BGBl. Nr. 655/1991 in der Fassung BGBl. I Nr. 143/2006 wie folgt:

*"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*
- durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht bzw. geliefert,*

---

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

*Voraussetzung für die Vergütung ist die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer (der Fahrzeugidentifizierungsnummer) des Fahrzeuges, für das die Vergütung beantragt wird."*

Die Bestimmung des § 12a NoVAG 1991 sieht eine Vergütung der NoVA im Falle der Verbringung bzw. Veräußerung eines Gebraucht- oder Neufahrzeuges iSd Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 ins Ausland vor.

Grundlegende Voraussetzung für eine Vergütung ist, dass das betroffene Fahrzeug im Inland abgemeldet und ins Ausland verbracht bzw. geliefert wurde. Eine Rückvergütung kann damit frühestens für jenen Anmeldungszeitraum beantragt werden, in dem beide Voraussetzungen (Anmeldung und Verbringung/Lieferung) gegeben sind.

Zu den tragenden Grundsätzen des Abgabenrechtes gehört die wirtschaftliche Betrachtungsweise. Diese findet in verschiedensten steuerlichen Regelungen ihren Ausdruck. In der BAO dienen speziell die §§ 21 ff der Umsetzung dieses Prinzips.

Gemäß § 21 BAO ist bei der Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen grundsätzlich vom wahren wirtschaftlichen Gehalt und nicht von der äußeren Erscheinungsform des Sachverhaltes auszugehen. Weichen die äußere Erscheinungsform eines Sachverhaltes und dessen wirtschaftlicher Gehalt voneinander ab, so ist Erstere für die Abgabenerhebung unbeachtlich. Sie entfaltet keine steuerliche Wirkung. Die steuerlichen Rechtsfolgen ergeben sich vielmehr gemäß dem wahren wirtschaftlichen Gehalt des Sachverhaltes.

Nach § 22 BAO kann die Abgabenpflicht durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes weder umgangen noch gemindert werden. Liegt ein Missbrauch vor, sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen, rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Zwar bilden § 21 und § 22 BAO jeweils für sich eigene Tatbestände, doch sind beide Normen Ausfluss desselben Grundsatzes (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die Bestimmungen ergänzen einander (VwGH vom 5.2.1992, 89/13/0111). Margreiter bezeichnet die §§ 22 und 23 BAO als verstärkte Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. Margreiter in FJ 1995, 90).

Der VwGH sieht in ständiger Rechtsprechung als Missbrauch im Sinn des § 22 BAO eine rechtliche Gestaltung an, die in Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen ist und nur aufgrund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird.

Dabei ist zu beachten, dass der Steuerpflichtige grundsätzlich nicht gehindert ist, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts so einzusetzen, dass die geringste

Steuerbelastung erzielt wird. Im Falle einer rechtlichen Gestaltung, die in Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet, ist allerdings zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt, oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung unverständlich ist (VwGH 30. Mai 1990, 86/13/0046).

Bei den von den Rechtsfolgen des § 22 Abs. 2 BAO betroffenen Umgehungsgeschäften handelt es sich um Rechtsgeschäfte, die abgeschlossen werden, um ein sonst eintretendes wirtschaftliches Ergebnis abzuwenden oder ein sonst nicht eintretendes wirtschaftliches Ergebnis herbeizuführen. Sie sind mit dieser Zielsetzung ernstlich gewollt und stellen keine Scheingeschäfte iSd § 23 BAO dar (VwGH 9.5.1969, 0658/69).

In Umsetzung der Rechtsgrundsätze des § 21 BAO haben Lehre und Rechtsprechung für Verträge zwischen nahen Angehörigen verschiedene Kriterien entwickelt, deren Vorliegen einen gewissen Ausgleich der in diesem Bereich in der Regel fehlenden Interessensgegensätze zwischen den Geschäftspartnern gewährleisten soll.

Um auszuschließen, dass eine Leistungsbeziehung zwischen nahen Angehörigen tatsächlich nicht primär durch das familiäre Naheverhältnis veranlasst ist, setzt die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen demnach voraus, dass sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- einem Fremdvergleich standhalten, d. h. dass sie auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (VwGH 17.9.1990, 89/15/0019 stellvertretend für viele andere).

Diese Kriterien kommen im Rahmen der Beweiswürdigung dann zum Tragen, wenn berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt von behaupteten, vertraglichen Gestaltungen bestehen (VwGH 30.6.1994, 92/15/0221).

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise ist der Verkauf des gegenständlichen KFZ dem Ehemann der Bw., nicht jedoch der Bw. selbst zuzurechnen. Dies aus folgenden Gründen:

Herr JA kaufte den Lamborghini Gallardo Coupé am 28.8. 2009 um Euro 107.000,--.

Angemeldet wurde der Lamborghini am 1.9.2009 von Herrn JA am 1.9.2009 und abgemeldet am 19.4.2010. Herr JA inserierte in diversen Internetautomobilplattformen bezüglich des Verkaufes des Lamborghini als Privatperson. Die Firma AA kaufte sodann auf Grund der Internetanzeige unter Mobile.de dieses Fahrzeug. Zug um Zug des Kaufvorganges verkaufte lt. Kaufvertrag vom 13.4.2010 Herr JA das Fahrzeug an die Firma der Bw. (= Gattin des JA) mit einem vereinbarten Kaufpreis in Höhe von Euro 119.000,--. Übergeben wurde das Fahrzeug laut diesem Kaufvertrag am 23.4.2010. Aus dem Journal (siehe BP-Bericht, Tz. 1, A)

---

Sachverhalt) ist ersichtlich, dass dieser Vorgang (Euro 100.000,-- A. VK Lamborghini, Euro 119.000,-- AJ Lamborghini) erst in der Abrechnungsperiode 05/10 nachgebucht wurde. Ein direkter Zahlungsfluss erfolgte nicht. Dieser Geschäftsvorgang wurde lediglich buchhalterisch über das Forderungskonto 70010 "Diverse A" verbucht. Die Differenz von Euro 19.000,- wurde über Privateinlage verbucht.

Einbezahlt wurden die Euro 100.000,-- von der Firma AA. auf das Konto 00 ltd. auf "Herr oder Frau oder Firma JA " bei der Sparkasse Scheibbs AG. Der Betrag wurde sodann zwei Tage später in bar abgehoben. Dieses Konto ist aus der Bilanz der Bw. nicht als betriebliches Konto ersichtlich. Es handelt sich hierbei um das Girokonto des Herrn JA.

Aufgrund der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise kommt es im vorliegenden Fall nur auf die Zurechnung des Verkaufs des Lamborghini an. Durch die Zurechnung des Verkaufs an Herrn JA erübrigt sich ein Eingehen des Unabhängigen Finanzsenats auf die strittige Unternehmereigenschaft in Bezug auf den Autohandel der Bw. (Frage der Nachhaltigkeit) bzw. auf die Berechnung des gemeinen Werts des KFZ.

Da der gegenständliche Verkauf nicht durch die Bw. erfolgte, liegt somit kein anspruchsgrundender Vergütungstatbestand nach § 12a NoVAG 1991 für die Bw. vor. Das Berufungsbegehren war daher abzuweisen.

Wien, am 26. September 2012