

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 22.Nov.2011 betreffend Festsetzung einer Normverbrauchsabgabe für 12/2009 beschlossen:

Der angefochtene Bescheid vom 22.Nov.2011 betreffend Festsetzung einer Normverbrauchsabgabe für 12/2009 wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO idgF aufgehoben und die Sache zur Durchführung weiterer Ermittlungen (§ 115 BAO) an die Abgabenbehörde zurückverwiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der im gegenständlichen Verfahren angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung einer Normverbrauchsabgabe (NoVA) für 12/2009 erging als Resultat einer Außenprüfung (AP) für 2005-2009, deren ebenfalls angefochtene Ergebnisse hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer Gegenstand des mit gleichem Datum an den Bf ergangenen BFG-Beschlusses zu RV/21000423/2012 ist. In dieser Erledigung sind die Standpunkte der Verfahrensparteien auch betreffend das gegenständliche NoVA-Rechtsmittel umfassend und im Originalwortlaut dargestellt.

Diese Ausführungen zusammenfassend, ist im anhängigen Verfahren zu klären, ob das Finanzamt X (FA) dem Beschwerdeführer (Bf) mit dem angefochtenen Bescheid zu Recht Normverbrauchsabgabe für dessen Kraftfahrzeug (Kfz) der Marke General Motors (GMC), Modell „Hummer H1“, FahrgestellNr. 1111AAAA9999 vorgeschrieben hat.

Das FA geht auf Basis des Ergebnisses der durchgeführten AP in Bezug auf dieses durch Eigenimport des Bf aus den USA nach Österreich gelangte Fahrzeug vom Entstehen der NoVA-Pflicht im Dez.2009 gemäß § 1 Abs. 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG) aus. Die NoVA-Pflicht sei für den

Hummer H1 wegen widerrechtlicher Verwendung im Inland unter Verstoß gegen die kraftfahrrechtlichen Zulassungsbestimmungen entstanden, weil das Fahrzeug nachweislich überwiegend im Inland genutzt worden sei.

Der Bf bestreitet eine überwiegende Nutzung des strittigen Kfz im Inland.

Nach seinem Vorbringen war das Fahrzeug mit Hilfe eines (als Fiskalvertreter fungierenden) Speditionsunternehmens aus Hamburg aus den USA in die EU importiert und vom Hafen mittels ADAC-Abschleppdienst (gratis) zu seinem Wohnsitz in Deutschland gebracht worden. Das bereits bei der Entladung im Hafen defekte Fahrzeug habe „in 17 Werkstätten“ nicht repariert werden können und sei nie fahrtauglich gewesen. Die im AP-Verfahren vorgelegte Rechnung vom 18.Nov.2009 über 18.000,- USD enthalte neben dem Kaufpreis auch die Kosten der Überstellung bis Bremerhaven. Alle Kosten habe er bereits vor der Übernahme in bar bezahlt.

Das Fahrzeug sei vorschriftsmäßig in Deutschland verzollt und vom 30.Dez.2009 bis 4.März 2010 dort auf ihn behördlich zugelassen gewesen. „Ab Meldedatum“ habe es sich – in nicht fahrtüchtigem Zustand - in Deutschland befunden. Er habe es zur Typisierung nach Graz gebracht. Wegen Gefahr in Verzug habe er „nicht mehr weiterfahren“ dürfen. Aufgrund des Konkurses von General Motors seien die erforderlichen Ersatzteile nicht mehr zu organisieren gewesen. Das Fahrzeug sei mehrmals abgeschleppt und notdürftig repariert worden. Es sei dann nur eine Genehmigung als Lastkraftwagen (LKW) erteilt worden, die ihm mangels LKW-Lenkerbefugnis aber nicht dienlich gewesen sei. Zudem hätten mehrere Gutachten über den schlechten Allgemeinzustand des Fahrzeugs und die Unmöglichkeit einer Reparatur vorgelegen.

Da das Fahrzeug nie fahrbereit gewesen sei, habe er es zum Fahren tatsächlich nie benutzt. Der Prüfer habe im Zuge der AP die mehrtägigen Reparaturarbeiten an dem in seiner Grundstückseinfahrt stehenden Fahrzeug verfolgen können.

Schließlich habe er das Fahrzeug im April 2010 an „lowpriceshopper“ auf Ebay Deutschland versteigert, in der Folge nach Deutschland geschleppt und am 24.April 2010 in Regensburg zugestellt. Den Kaufpreis habe der Erwerber „bis heute“ nur teilweise bezahlt.

Da Ebay Deutschland eine Datenabfrage nur innerhalb eines Zeitraumes von 3 Monaten ermögliche, seien ihm die Vorlage der angeforderten Unterlagen über den Verkauf nicht zugänglich.

Ohne weitere Erhebungen und ohne eine Berufungsvorentscheidung zu erlassen, legte das FA das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Im Vorlagebericht führte die Abgabenbehörde aus, im Zuge der AP sei das Fahrzeug zunächst bei Prüfungsbeginn auf einem vom Grundstück des Bf entfernten, nicht einsehbaren Parkplatz gesehen worden. Zwei Tage später habe es sich mit fehlendem Vorderrad in dessen Hauseinfahrt befunden. Mehrere (namentlich nicht genannte) Personen, könnten zudem bezeugen, dass der Bf mit dem Fahrzeug auch gefahren sei.

In den an das BFG vorgelegten FA-Verfahrensakten befinden sich zum Sachverhaltskomplex NoVA für das strittige Fahrzeug der Marke General Motors Modell Hummer H1 mit der Fahrgestellnummer 1111AAAA9999 folgende Unterlagen:

- Die Kopie einer vom Bf im AP-Verfahren vorgelegten „*Bill of Sale*“ vom 18.Nov.2009, nach welcher der Bf das Fahrzeug um 18.000,- USD („*Rate 0,00%*“) von einem Verkäufer aus Ford Lauderdale erworben hat. Das (formularmäßig mit englischem Text ausgefertigte) Dokument enthält in deutscher Sprache einen Verweis auf einen „*Fiskalvertreter*“ in Hamburg (mit deutscher UID-Nr.), über welchen die „*Abwicklung*“ erfolge und weist auf eine „*Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. § 6a UStG*“ hin. Neben der uneinheitlichen Sprache weist das Dokument auch ein (äußerst) uneinheitliches Schriftbild auf. Mehrfach unterschiedliche Schriftgrößen und Schriftarten erwecken den Eindruck eines aus verschiedenen Unterlagen (wenig professionell) zusammengefassten Beleges. Das den Gegenstand der Rechnung bildende Fahrzeug scheint darin in einer Randanmerkung mit der Bezeichnung „*Hummer H1*“, dem Baujahr „*1998*“ und der Fahrgestellnummer auf. Der Kaufpreis ist als Nettopauschalpreis angegeben; Hinweise auf enthaltene Nebenkosten fehlen.
- Ein Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der Stmk. Landesregierung für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug vom 26.Februar 2010 (Az xxx/yyy), samt 2 Lichtbildern aus dem zugehörigen Verwaltungsakt, auf welchen der Hummer H1 (soweit lesbar) mit dem Kennzeichen „*D-1.*“ abgebildet ist; nach dem Inhalt des Dokuments wurde das Fahrzeug am 26.Febr.2010 als „*Personenkraftwagen, M1G*“ typisiert (Eigengewicht 3000 kg). Der Bescheid verweist u.a. auf die Erstzulassung des Kfz am 1.Juli 2007 in den USA, führt vier Vorbesitzer an und nennt zur letzten behördlichen Zulassung den Bf mit deutscher Adresse als Besitzer sowie das deutsche Kennzeichen (D-1).
- Ein Kaufvertrag vom 4.März 2010 (ADAC Musterformular für Privatverkauf) über die Veräußerung des verfahrensgegenständlichen Fahrzeugs mit dem amtl. Kennzeichen „*(D-1)*“ durch den Bf um 6.000,- € an P.Z., (Wohnadresse-P.Z.). Für den Bf scheint darin die im Einzelgenehmigungsbescheid vom 26.Febr.2010 angegebene Wohnadresse in Deutschland auf. Zeit und Ort der Unterfertigung durch die Vertragsparteien sind mit Regensburg, 4.März 2010, 13:00 Uhr angegeben.
- Ein Mastercard-Abbuchungsbeleg des Bf vom 24.April 2010 über den Betrag von 150,80 € an die Deutsche Bahn AG, Ausgabestelle „*Regensburg Hbf*“. Dieser Beleg soll die Heimreise des Bf nach (Dienstort) im Anschluss an die Überstellung des veräußerten Fahrzeugs nach Regensburg belegen.
- Eine E-Mail-Nachricht an den Bf vom 7.Juli 2010 „*zur Weiterleitung an Ihr zuständiges Finanzamt*“, in welcher die Zulassung des (nicht näher konkretisierten) Fahrzeugs mit der verfahrensgegenständlichen Fahrgestellnummer auf den Bf im Zeitraum 30.Dez.2009 bis 4.März 2010 von einer als stellvertretende Zulassungsbehördenleiterin einer deutschen Zulassungsbehörde firmierenden Person mit Mailadresse @landkreis-(Deutschland).de bestätigt wird.

Weitere Nachweise zur Untermauerung seiner Darstellung legte der Bf im abgabenbehördlichen Verfahren, trotz wiederholter und detaillierter Aufforderung (erstmalig mit AP-Vorhalt vom 22. Juni 2010) nicht vor. Stattdessen wies er im Rechtsmittel gegen die nach einer Folgeprüfung im Jahr 2013 ergangenen USt-/ESt-Bescheide 2010 (s. BFG-Erledigung zu RV/2100658/2013) auf eine Liste von 40 Zeugen, die er im AP-Verfahren zur Klärung des Sachverhalts betreffend die NoVA-Pflicht vergeblich angeboten habe. Eine derartige Liste befindet sich weder in den FA-Unterlagen zur AP für 2005-2009 noch in jenen zur Folgeprüfung für 2010.

Andererseits enthalten die abgabenbehördlichen Verfahrensunterlagen aber auch keine Dokumente zur „nachweislich überwiegende(n) Nutzung des strittigen Fahrzeugs „im Inland“. Insbesondere fehlen schriftliche Nachweise der im Vorlagebericht erwähnten Zeugen für die Inlandsnutzung des Fahrzeugs durch den Bf.

Auch eine abgabenbehördliche Überprüfung des vorgelegten Belegs über den Erwerb des Hummer H1 vom 18. Nov. 2009 ist nicht ersichtlich. Ebenso wenig sind Erhebungen zum gemeinen Wert des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Verbringung nach Österreich, zu dessen Emissionsdaten oder zum Kraftstoffverbrauch dokumentiert.

Im gerichtlichen Ermittlungsverfahren wurden ergänzend die kraftfahrbehördlichen Unterlagen aus dem Einzelgenehmigungsverfahren Az xxx/yyy der Steirischen Landesregierung beigebracht und Preiserhebungen beim (Autofahrerclub) bzw. im Internet durchgeführt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I.) Auf Basis der vorliegenden Unterlagen aus dem AP-Verfahren für 2005-2009 und des Ergebnisses der ergänzenden gerichtlichen Ermittlungen legt das BFG dem anhängigen Verfahren folgenden Sachverhalt als erwiesen zu Grunde:

Verfahrensgegenständlich ist ein Kfz der Marke General Motors, Modell Hummer H1, Bj 1998 mit Dieselmotorantrieb (Nennleistung 140 kW), FahrgestellNr. 1111AAAA9999, Erstzulassung am 1. Juli 1997 in den USA.

Der kraftfahrbehördliche Einzelgenehmigungsbescheid für das Fahrzeug vom 26. Febr. 2010 (Az xxx/yyy) belegt des Weiteren (auszugsweise) folgende technische Daten:

Länge/Breite/Höhe (mm) 4770/2170/1820; Radstand: 3330 mm

Eigengewicht: 3000 kg (lt. Probewiegung vom 8. Jänner 2010 3390 kg)

Höchst zulässiges Gesamtgewicht: 3730 kg

Höchst zulässige Anhängelast ungebremst 750 kg

Hubraum: 6463 ccm

Höchstgeschwindigkeit: 134 km/h

Art des Aufbaues: „*Mehrzweckfahrzeug, AF geschlossen mit Sonderlenkrad*“..

4 Türen (je 2 links/rechts) *

Anzahl der Sitze/Sitzplätze 4 / 4

Farbe Begutachtungsplakette: weiß

„*Abgasverfahren (nach Basisrichtlinie i.d.F.)*“ „*unbekannt*“

* Fotos aus dem Akt der Genehmigungsbehörde dokumentieren, dass das Fahrzeug zusätzlich zu den beiden Türen an jeder Fahrzeugseite (= zwei Sitzreihen) auch über eine Doppeltür an der Rückseite des geschlossenen Ladeflächenaufbaus verfügt.

Des Weiteren ist das Fahrzeug nach diesen Bildern mit Seitenfenstern in jeder Sitzreihe, sowie je einem Doppelfenster an den Seiten des Ladeflächenteils und mit insgesamt vier Fenstern an der Rückseite ausgestattet (2x in den Türen, je 1x in der Rückwand seitlich links/rechts).

Darüber hinaus ist dem Antragsformular des Bf zur Einzelgenehmigung vom 25.Febr.2010 zu entnehmen, dass der strittige Hummer H1 ein Allradfahrzeug mit automatischem Getriebe ist, der über eine Klimaanlage und eine „*Lenkhilfe*“ verfügt. Die Felder „*Katalysator*“ und „*wesentliche Abweichungen von üblichen Bauarten*“ blieben im Antragsformular ohne Eintrag.

CO2-Werte, NOX-Werte oder Angaben zum Kraftstoffverbrauch des Fahrzeugs enthalten weder das Antragsformular des Bf noch die im kraftfahrrechtlichen Genehmigungsverfahren nachgereichten weiteren Unterlagen und auch nicht der Einzelgenehmigungsbescheid vom 26.Febr.2010.

Nach dem Inhalt des Verfahrensaktes der Genehmigungsbehörde erfolgte eine erste Begutachtung des zu beurteilenden Hummer H1 am 8.Jänner 2010 in Graz (Gesamtfahrleistung zu diesem Zeitpunkt "56.893 Miles"). Dabei wurden mehrere Mängel festgestellt, die der Erteilung einer Einzelgenehmigung entgegenstanden, darunter zwei technische Mängel, die eine umgehende Behebung erforderlich machten (lockeres Lenkrad und lockerer Radbremszylinder vorne links).

Eine Kennzeichenabnahme im Gefolge dieser Besichtigung ist nicht dokumentiert und wurde vom Bf auch nicht behauptet (der Bf gab lediglich an, dass er danach „*nicht weiterfahren*“ durfte).

Nach Behebung der bei der ersten Besichtigung festgestellten Mängel wurde das Fahrzeug am 25.Febr.2010 in (X-Ort) neuerlich besichtigt. Die dabei festgestellte Fahrtauglichkeit liegt dem Einzelgenehmigungsbescheid vom 26.Febr.2010 zu Grunde, der – nach Beibringung ausstehender Unterlagen - am 23.März 2010 an den Bf versendet wurde.

Im kraftfahrrechtlichen Genehmigungsverfahren legte der Bf zum Nachweis der vier Voreigentümer Unterlagen vor, welche den Hummer H1 vom Jänner bis April 2006 drei unterschiedlichen Eigentümern aus Florida/USA zuordnen, bevor er gemäß der Rechnung

vom 18.Nov.2009 von einem Unternehmen aus Ford Lauderdale an den Bf veräußert worden sein soll. Auf welche Weise das in dieser Rechnung aufscheinende Unternehmen „(Verkäuferfirma)“ aus Ford Lauderdale die Verfügungsbefugnis über das Fahrzeug erlangte, geht aus den vom Bf beigebrachten Unterlagen nicht hervor.

Deutlich zu ersehen sind auf der im kraftfahrbehördlichen Genehmigungsverfahren vorgelegten Kopie der Rechnung vom 18.Nov.2009 allerdings Unterschiede zu der im verfahrensgegenständlichen AP-Verfahren vorgelegten Rechnungskopie (insbesondere getrennte Anordnung des erwerbenden Unternehmens „C.&C. Vermietung ATU 99999999“ und der (wenigen) Daten zum erworbenen Kfz).

Der letzte dem Bf vorangehende Zulassungsinhaber des strittigen Kfz, vom Bf im Genehmigungsverfahren durch Vorlage eines deutschen Zulassungsscheins nachgewiesen, war eine „Auto YY- GmbH“ aus „(Unternehmensadresse)“ (Deutschland), welcher am 22.Dez.2009 offenbar eine Tageszulassung für das Fahrzeug erteilt worden war (Hinweis im deutschen Typenschein: „Der Inhaber der Zulassungsbestätigung wird nicht als Eigentümer“...- restl. Text unleserlich).

Die Auto YY- GmbH wirbt auf ihrer Internet-Homepage (www.xxxx.de) mit ihrem langjährigen Wissen und Know How als eine führende „Homologations Werkstätte für US-Cars in Europa.“ Das Unternehmen bietet seinen Kunden Unterstützung zur Erlangung der Zulassungsfähigkeit von Fahrzeugen an, die dafür „so konfiguriert werden (müssen), dass diese den länderspezifischen Gesetzmäßigkeiten entsprechen.“

Der im österreichischen Genehmigungsverfahren vorgelegte deutsche Typenschein weist den strittigen Hummer H1 als „Kombilimousine“ bzw. als Geländefahrzeug zur Personenbeförderung aus. Anstelle von Angaben zum CO₂-Emissionswert (Rubrik V.7 ohne Angaben), findet sich in diesem Dokument der Hinweis „Datum zur Emissionsklasse: 1.7.1997*ETWA Wirk: F“.

Mit dem vorliegenden Einzelgenehmigungsbescheid vom 26.Febr.2010 wurde das verfahrensgegenständliche Fahrzeug der Marke General Motors GMC mit der FahrgestellNr. 1111AAAA9999 (ohne Typenangabe) als „Personenkraftwagen/M1G“ genehmigt. In der Genehmigungsdatenbank scheint dieser Hummer H1 aktuell allerdings als LKW auf (Fahrzeugklasse N2G). Die näheren Umstände der Abweichung blieben im gerichtlichen Ermittlungsverfahren im Dunkeln. Mangels Gewichtsbegrenzung für die Fahrzeugklasse M1G (= Pkw) lagen nach Auskunft der Genehmigungsbehörde kraftfahrrechtlich allerdings die Voraussetzungen für beide Typisierungsvarianten vor.

Aufgrund des dargestellten Verfahrensergebnisses sieht es das BFG als nicht erweisen an, dass der Bf das zu beurteilende Kfz der Marke GMC, Hummer H1 am 18.Nov.2009 zu den in der vorgelegten Rechnung angeführten Bedingungen von einem Unternehmen in den USA erworben hat. Die vorliegende Rechnung erweist sich aufgrund der angeführten Auffälligkeiten für sich als ungeeignetes Beweismittel.

Die Vorlage ergänzender Unterlagen mit den zur abgabenrechtlichen Beurteilung des Fahrzeugs notwendigen Daten, insbesondere der im AP-Verfahren konkret angeforderten Transport- und Verzollungspapiere sowie der Zahlungsnachweise für die Anschaffungskosten samt Nebenkosten (vgl. AP-Vorhalte vom 22.6.2010 und 24.8.2010), blieb der Bf im AP-Verfahren schuldig, obwohl über das Vorhandensein entsprechender Dokumente bei Importabwicklung mit Hilfe eines professionellen Speditionsunternehmens bzw. der (allenfalls auch unentgeltlichen) Mitwirkung des ADAC keine Zweifel bestehen können, zumal in Hinblick auf die (behauptete) zeitliche Nähe der Vorgänge zum AP-Verfahren. Auch der Hinweis auf eine vollständige Barabwicklung vor der Fahrzeugübernahme (ohne Zahlungsnachweise) kann unter diesen Umständen nur als Verweigerung der Vorlage von Beweismitteln interpretiert werden.

Erwiesen ist aufgrund der deutschen Zulassungsunterlagen lediglich, dass das Fahrzeug im Dez. 2009 in Deutschland behördlich zugelassen war, zunächst am 22.Dez.2009 für die Auto YY- GmbH (behördliches Kennzeichen (D-2)) und in der Folge vom 30.Dez.2009 bis 4.März 2010 für den Bf (behördlichen Kennzeichen (D-1)).

Offen blieben im Ermittlungsverfahren dagegen der Erwerb des verfahrensgegenständlichen Kfz Hummer H1 durch den Bf, und damit neben dem Zeitpunkt und dem Veräußerer insbesondere auch die Anschaffungskosten des Bf für das Fahrzeug (Kaufpreis samt Nebenkosten).

Dem angefochtenen Bescheid liegt eine Bemessungsgrundlage von 20.000,- € zu Grunde (13.000,- € umgerechnet aus 18.000,- USD Kaufpreis aus der Rechnung vom 18.Nov.2009 plus 7.000,- € „*Nebenkosten (Transportk. etc.)*“), von der die NoVA mit 16% („*140 KW x 0,2 = Höchstbetrag*“) errechnet wurde. Zudem wurde ein Malus gem. § 6a NovAG von 800,- € („*20,- € je KW > 100*“) zum Ansatz gebracht.

Unterlagen über die Ermittlung der angesetzten Kaufnebenkosten fehlen in den abgabenbehördlichen Verfahrensakten.

Das strittige Kfz wurde mittels Einzelgenehmigungsbescheid der zuständigen Fachabteilung der Steirischen Landesregierung per 26.Febr.2010 als zur Nutzung auf inländischen Straßen verkehrstauglich beurteilt. In der kraftfahrbehördlichen Zulassungsdatenbank EKIS war es bis zum Ergehen dieser Entscheidung nicht erfasst. Eine Zulassung zum Verkehr im Inland hat somit bis dato nicht stattgefunden.

II.) Die Normverbrauchsabgabe bezieht sich – soweit für das Verfahren von Interesse – gemäß § 2 Z. 2 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 auf „*Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur)*.“

Lastkraftwagen unterliegen damit nicht der NoVA-Pflicht.

Die von der NoVA betroffenen Kraftfahrzeuge sind durch die gemeinschaftsrechtliche zolltarifarisches Einstufung, die Positionen bzw. Unterpositionen der Kombinierten Nomenklatur (KN), umschrieben. Für die Abgrenzung zwischen NoVA-pflichtigem PKW und nicht NoVA-pflichtigem LKW ist ausschließlich die zolltarifarisches Einordnung im Zeitpunkt des Entstehens der NoVA-Pflicht entscheidend. Aus der kraftfahrrechtlichen Zulassung eines Fahrzeuges als LKW ergibt sich noch nicht zwingend eine Einstufung als LKW im Sinne der zolltarifarischen Kriterien. Die kraftfahrrechtliche Typisierung, die aus dem Typenschein oder seit 1. Juli 2007 auch in der Genehmigungsdatenbank ersichtlich ist, hat lediglich Indizwirkung für die Zuordnung im Abgabenrecht.

Nach der Judikatur des VwGH sind Kfz der Marke General Motors Hummer H1 umsatzsteuerlich den Personenkraftwagen zuzuordnen. Nach Ansicht des VwGH unterscheidet sich ein Kraftfahrzeug der Marke Hummer H1 dem äußeren Erscheinungsbild nach nicht von einem der Personenbeförderung dienenden Fahrzeug (§ 2 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002). Nach seinem allgemeinen Erscheinungsbild und der Gesamtheit seiner Merkmale sei dieses Kfz hauptsächlich zur Beförderung von Personen gebaut und somit nicht als LKW im Sinne der Position 8704 der Kombinierten Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) einzustufen (VwGH 22.8.2013, 2011/15/0141 mit Verweis auf VwGH 27.6. 2013, 2010/15/0185; 28.10.2009, 2008/15/0229 u.a.).

Für die zum selben Fahrzeug wie das VwGH-Erkenntnis 2011/15/0141 ergangene UFS-Entscheidung betreffend das NoVA-Rechtsmittel lehnte der VwGH - mit Verweis auf sein Erkenntnis zur Umsatzsteuer vom 22.8.2013 - eine Behandlung mangels Abweichens von der VwGH-Judikatur ab (VwGH 25.7.2013, 2011/13/0095). Der VwGH bestätigte damit eine einheitliche Beurteilung des Hummer H1 als PKW für die USt- und für die NoVA-Besteuerung.

Im Übrigen sind Geländewagen nach der VwGH-Judikatur im Allgemeinen als Fahrzeuge zur Personenbeförderung einzustufen (VwGH 22.9.1992, 92/14/0139; 25.2.2003, 99/14/0336)

Das BFG schließt sich für das anhängige Verfahren der angeführten VwGH-Judikatur an und geht für den hier zu beurteilenden Hummer H1 mit der FahrgestellNr. 1111AAAA9999 ebenfalls von einem PKW und damit dem Grunde nach von einem der NoVA-Pflicht unterliegenden Kraftfahrzeug aus.

Zwar hatte der VwGH im Verfahren zur Gz 2011/15/0141 einen Hummer H1 Modell „Open Top“ (Pick-up-Version) zu beurteilen, doch spricht das vorliegende Modell mit geschlossenem Aufbau aus Sicht des BFG umso mehr gegen ein vornehmlich zum Lastentransport gebautes Fahrzeug. Engt doch die geschlossene Ladefläche die Transportmöglichkeiten für größere, sperrige Güter - und damit die Nutzung als LKW - deutlich ein. Andererseits prägt die großzügige Ausstattung mit Fensterflächen (an den Seitenteilen des Fahrzeugs sowohl im Bereich der beiden Sitzplatzreihen als

auch im Ladebereich und darüber hinaus auch an der Rückseite des Ladebereichs) das äußere Erscheinungsbild im Sinne eines für den Personentransport gebauten Fahrzeugs und erinnert an die ursprünglich militärische Nutzung dieses Fahrzeugtyps für Soldatentransporte.

Im Übrigen gehen die technischen Daten des verfahrensgegenständlichen Fahrzeugmodells, soweit bekannt, mit jenen in den zitierten VwGH-Erkenntnissen weitgehend konform bzw. sprechen teilweise sogar noch deutlicher für eine Einstufung als PKW (Eigengewicht, höchstzulässiges Gesamtgewicht, daraus resultierende Nutzlast, Bauartgeschwindigkeit; Nennleistung; Radstand; zwei Sitzreihen für Personentransport). Dies trifft auch auf die vom VwGH als relevant erachteten Aspekte der zolltarifarischen Einstufung (vgl. Erläuterungen zur Position 8703 des Harmonisierten Systems) zu (dauerhaft eingebaute Sitze für vier Personen; Türen mit Fenstern in den Seitenteilen - und hier darüber hinaus auch an der Rückseite).

Vor diesem Hintergrund erscheint das Fehlen konkreter Abmaßdaten zur Ermittlung des Verhältnisses zwischen dem für die Personenbeförderung bestimmten Fahrzeugraum und jenem für die Lastenbeförderung, nicht entscheidend. Das BFG geht im Übrigen insofern von einem im Wesentlichen identen Flächenverhältnis bei der Pick Up-Variante des Modells Hummer H1 und der Variante mit geschlossenem Aufbau aus, zumal, wie festgestellt, nach dem Antrag des Bf vom 25.Febr.2010 für den zu beurteilenden Hummer H1 wesentliche Abweichungen von der üblichen Bauart nicht anzunehmen sind.

Im Ergebnis ist der verfahrensgegenständlichen Hummer H1 aus Sicht des BFG daher als grundsätzlich der NoVA-Besteuerung unterliegender PKW einzustufen.

Da der kraftfahrrechtlichen Einstufung keine normative Kraft für die NoVA-Besteuerung im Sinne einer formellen Vorfrage zukommt, erübrigt sich im anhängigen Verfahren eine Klärung der Differenz zwischen der im Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der Stmk. Landesregierung vom 26.Feb.2010 ausgewiesenen Fahrzeugklasse und jener in der aktuellen Kfz-Genehmigungsdatenbank.

III. Gemäß § 1 Abs. 3 NoVAG 1991 in der im maßgeblichen Zeitraum geltenden Fassung des BGBl I 2007/24 unterliegt der NoVA – soweit für das anhängige Verfahren relevant - *„die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.“*

Nach § 7 Abs. 1 Z. 2 NoVAG 1991 idF BGBl I 52/2009 entsteht die Steuerpflicht im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 des Gesetzes mit dem Tag der Zulassung oder *„bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Tag, an dem die Zulassung zu erfolgen hat.“*

Kraftfahrzeuge dürfen, unbeschadet der Bestimmungen über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr

nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§ 36 Kraftfahrzeuggesetz 1967 /KFG).

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 94/2009 lautet: „Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung .“

Wird ein im Ausland zugelassenes Fahrzeug durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Bundesgebiet verwendet, kommt somit § 82 Abs 8 KFG zum Tragen.

Das KFG legt den dauernden Standort eines Kraftfahrzeuges verbindlich fest.

Der dauernde Standort eines Kraftfahrzeuges, das auf eine Privatperson mit inländischem Hauptwohnsitz zuzulassen ist, befindet sich demnach an deren (inländischem) Hauptwohnsitz (§ 40 KFG 1967). Die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG räumt als *lex specialis* die Möglichkeit des Gegenbeweises dieser gesetzlichen Standortvermutung ein.

Nach der VwGH-Judikatur ist für die Erbringung des Gegenbeweises nicht nur auf das bloße Überwiegen hinsichtlich der im Ausland zurückgelegten Kilometer (im Sinne einer 50% Grenze) abzustellen. Vielmehr kommt es auf die Gesamtbetrachtung der Verwendung des Fahrzeuges an. Dies erfordert sowohl Feststellungen über den regelmäßigen Ort als auch über die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs.

Die Beweislast für die Widerlegung einer gesetzlichen Vermutung (§ 167 Abs.1 BAO) trifft den Abgabepflichtigen als Normadressaten. Zur Widerlegung der gesetzlichen Vermutung genügt es laut VwGH nicht, einen Beweisantrag zu stellen, sondern es obliegt dem Abgabepflichtigen den Nachweis dazu tatsächlich zu erbringen. Die Abgabenbehörde ist auch nicht gehalten, von sich aus Ermittlungen zur Widerlegung einer gesetzlichen Vermutung anzustellen.

Abgabepflichtiger in den Fällen des § 1 Abs. 3 NoVAG sind derjenige, auf den das Fahrzeug zuzulassen wäre und der Verwender als Gesamtschuldner (§ 4 Z. 3 NoVAG 1991 idF BGBl I 2009/52). Das Eigentum am Fahrzeug ist nicht Voraussetzung für das Entstehen der Steuerschuld.

Unter "Verkehr" im Sinne der StVO ist nicht nur der sich bewegende, sondern auch der ruhende Verkehr zu verstehen (§ 43 Abs 1 lit b StVO). Ein Kraftfahrzeug wird daher iSd § 36 KFG auch dann "verwendet", wenn es auf einer Straße mit öffentlichem Verkehr zum Halten oder Parken abgestellt wird. Dies trifft nicht nur für den Abstellvorgang als solchen, sondern für die gesamte Dauer des Abstellens zu (vgl. z.B. VwGH 19.10.2016, Ra 2016/02/0151; 30.6.2015, 2013/15/0169; 24.11.2011, 2009/16/0212; 15.9.2011, 2011/15/0126; 28.10.2009, 2008/15/0276; 23.5.2007, 2004/13/0052, 25.9.1991, 91/02/0039, je mwN).

Auf Basis der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen und der dargestellten Rechtslage geht das BFG davon aus, dass die NoVA-Schuld für das verfahrensgegenständliche Kfz Hummer H1 spätestens im Februar 2010 entstand.

Zunächst ist nicht zu bezweifeln, dass der im Zentralsmelderegister (ZMR) für den zu beurteilenden Zeitraum ausgewiesene inländische Hauptwohnsitz des Bf, dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellte (Familienwohnsitz bei Gattin und Sohn im gemeinsamen Einfamilienhaus in (Familienwohntort); nichtselbständige Tätigkeit im Sept/Okt.2009 und vom Jänner bis März 2010 als gewerberechtlicher Geschäftsführer des Hotel (DG-2/2009) in (Dienstort), dazwischen AMS-Bezüge, die einen inländischen Hauptwohnsitz voraussetzen).

Da eine allfällige Begründung eines weiteren Wohnsitzes in Deutschland daran nichts zu ändern vermag, bedurfte es für Zwecke der NoVA-Erhebung auch keiner weitergehenden Überprüfung zu der in den Unterlagen angegebenen Adresse des Bf in Deutschland.

In Bezug auf das strittige Kfz wurde festgestellt, dass dieses über keine Zulassung zum Verkehr in Österreich verfügte, wohl aber am 22.Dez.2009 mit dem behördlichen Kennzeichen (D-2) und vom 30.Dez.2009 bis 4.März 2010 mit dem behördlichen Kennzeichen (D-1) in Deutschland zum Verkehr zugelassen war.

Soweit das verfahrensgegenständliche Fahrzeug im Inland einer Nutzung im inländischen, öffentlichen Straßennetz im Sinne des dargestellten weiten Verwendungsbegriffs zugeführt wurde, kommt daher die Standortvermutung des § 82 Abs.8 KFG zum Tragen. Daraus folgt, dass dem Bf die Beweisführung zur Widerlegung der gesetzlichen Standortvermutung oblag.

Der Bf ist dieser Verpflichtung im abgabenbehördlichen Verfahren nicht nachgekommen, sondern hat sich auf (wiederholte) Behauptungen der Fahruntüchtigkeit des Fahrzeugs beschränkt, ohne dafür tragfähige Beweise vorzulegen.

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung nimmt ein Fahrzeugbesitzer die mit der Verkehrszulassung eines Fahrzeugs verbundenen Kosten (Anmeldegebühren, Haftpflichtversicherung, "§ 57a KFG-Prüfung" usw.) nicht auf sich, wenn bzw. solange dieses dauerhaft fahrtauglich ist.

Die behördliche Zulassung eines Fahrzeugs zum Verkehr setzt sowohl in der Bundesrepublik Deutschland als auch in Österreich nicht nur dessen Fahrtauglichkeit sondern darüber hinaus auch dessen Verkehrssicherheit voraus.

Die Zulassung des zu beurteilenden Hummer H1 zum Verkehr in Deutschland, zunächst am 22.Dez.2009 für die Auto YY- GmbH bzw. unmittelbar danach neuerlich auf den Bf, stellen daher starke Indizien für dessen Fahrtauglichkeit im Dez. 2009 dar. Auch die Vereinbarung eines Besichtigungstermins für den 8.Jänner 2010 in Graz und die tatsächliche Vorführung des Fahrzeugs zu dieser Besichtigung durch den Bf sprechen gegen eine dauerhafte Fahruntauglichkeit. Der Bf unterstreicht dies mit dem Hinweis, er habe nach der Besichtigung „*nicht weiterfahren*“ dürfen.

Vor diesem Hintergrund geht das BFG - in Hinblick auf den Beginn des (neuerlichen) Dienstverhältnisses des Bf im Hotel (DG-2/2009) am 1.Jänner 2010 und den Termin zur Fahrzeugbesichtigung in Graz am 8.Jänner 2010 - davon aus, dass der strittige Hummer H1 vom Bf unmittelbar nach der Anmeldung am 30.Dez. 2009, jedenfalls aber noch vor dem Jahreswechsel, unter Nutzung des öffentlichen Straßennetzes von Deutschland nach Österreich gefahren wurde.

Damit begann die Monatsfrist des § 82 Abs.8 KFG für die Verkehrszulassung des strittigen Hummer H1 in Österreich zu laufen.

Gegenteiliges hätte tragfähiger Nachweise bedurft (etwa in Form der Vorlage des Kaufvertrages über ein defektes Fahrzeug oder auch von Unterlagen über Abschleppungen bzw. entsprechende Reparaturrechnungen), die der Bf trotz wiederholter Aufforderungen im AP-Verfahren schuldig blieb. Dies wiegt umso schwerer, da das AP-Verfahren sehr zeitnah zu den nachzuweisenden Sachverhalten stattfand.

Die vom Bf im Rechtsmittel zur Folge-AP angebotene Zeugenliste kann die unterbliebenen Urkundenbeweise nicht ersetzen. Im Übrigen handelte es sich dabei um einen unbeachtlichen Beweisantrag, da der Bf weder Namen noch ladefähige Adressen der Zeugen bekanntgab und auch kein konkretes Beweisthema formulierte (vgl. BFG RV/2100658/2013, Erwägungsteil Abschnitt I und Abschnitt II zu Tz.4).

Aufgrund des Ergebnisses der Besichtigung durch die Genehmigungsbehörde am 8.Jänner 2010 erscheint es dem BFG durchaus wahrscheinlich, dass am Fahrzeug nach der Einbringung in das Bundesgebiet – allenfalls auch wiederholt - Reparaturen durchzuführen waren. Damit wird aber keine dauernde Fahruntauglichkeit dargetan.

Zumindest für die beiden Besichtigungstermine ist durch das festgestellte Verfahrensergebnis erweisen, dass das Fahrzeug in einem fahrbereiten Zustand war. Für die zweite Besichtigung am 25.Februar 2010 wird dies durch die Ausfertigung des Einzelgenehmigungsbescheides am Folgetag dokumentiert. Daraus leitet sich zugleich ab, dass der Hummer H1 zu dieser Zeit auf öffentlichen Straßen in Österreich benutzt wurde, erscheint es doch undenkbar, dass der Bf das (verkehrstüchtige) Fahrzeug zur Genehmigungsstelle abschleppen bzw. von dort wieder abholen ließ.

Es besteht auch keine Veranlassung von einer Fahruntauglichkeit für die unmittelbar darauffolgende Zeit auszugehen, zumal die Vorlage entsprechender Beweismittel trotz wiederholter und zudem zeitnaher Aufforderung an den Bf im AP-Verfahren unterblieb.

Im Übrigen lassen die Ausführungen des Bf über mehrmals erforderliche Abschleppungen auf entsprechend häufige Fahrten bzw. zumindest Fahrversuche und damit ebenfalls auf anmeldepflichtige Verwendungen iSd KFG-Bestimmungen schließen.

Hinweise auf eine Ausfuhr des strittigen Fahrzeugs aus dem Bundesgebiet zwischen dessen Einbringung nach Österreich kurz vor dem Jahreswechsel 2009/2010 und der Erteilung der Einzelgenehmigung am 26. Februar 2010 hat das Verfahren nicht erbracht. Weder hat der Bf entsprechende Beweismittel beigebracht oder auch nur eine Ausbringung des Hummer H1 innerhalb dieses Zeitraumes behauptet, noch legt der Zustand des Kfz bei der ersten kraftfahrbehördlichen Besichtigung und die dabei erteilten Auflagen für die zweite Besichtigung am 25. Februar 2010 eine solche nahe.

Aufgrund der unwiderlegten Standortvermutung, der erwiesenen jedenfalls zeitweiligen Fahrbereitschaft des Fahrzeugs und der daraus abzuleitenden bzw. für einzelne Fahrten auch erwiesenen Verwendung auf inländischen öffentlichen Straßen, bei gleichzeitigem Fehlen von belastbaren Beweismitteln für eine zwischenzeitige Ausfuhr aus dem Bundesgebiet und Verwendung im Ausland, war der Hummer H1 infolge seiner Einbringung in das Bundesgebiet vor dem Jahreswechsel 2009/2010 gemäß § 82 Abs. 8 KFG Ende Jänner 2010 zuzulassen.

Selbst unter der Annahme einer (rechtlichen) Unmöglichkeit der Anmeldung binnen Monatsfrist aufgrund der am 8. Jän. 2010 festgestellten technischen Mängel, war das Fahrzeug jedenfalls umgehend nach Erteilung der Einzelgenehmigung am 26. Februar 2010 zum Verkehr im Inland zuzulassen. Gemäß § 1 Abs. 3 iVm § 7 NoVAG entstand die NoVA-Pflicht somit spätestens im Februar 2010.

Ein allenfalls nachfolgender Verkauf des Fahrzeugs im März oder April 2010 samt Verbringung nach Deutschland konnte daran nichts ändern und bedarf daher keiner näheren Untersuchung im anhängigen Verfahren. Sowohl im März als auch im April 2010 waren die mit der Verbringung nach Österreich zum Jahreswechsel 2009/2010 beginnenden Zulassungsfristen des § 82 KFG jedenfalls abgelaufen und die NoVA-Pflicht nach § 1 Abs. 3 NoVAG somit bereits entstanden.

Ob in weiterer Folge ein Anspruch auf NoVA-Vergütung für das Fahrzeug entstand (§ 12f NoVAG 1991), ist für das gegenständliche Rechtsmittelverfahren unerheblich.

Lediglich der Vollständigkeit halber sei daher darauf verwiesen, dass auf Basis des Verfahrensergebnisses eine nachfolgende dauerhafte Verbringung des Fahrzeugs in das Ausland nicht erwiesen ist.

Gegen eine nachfolgende Verwendung durch den Bf in Deutschland spricht die Beendigung der ihm dort erteilten Verkehrszulassung per 4. März 2010.

Der im AP-Verfahren vorgelegten Kaufvertrag vom 4. März 2010 (Verkauf an P.Z.) stellt aus Sicht des BFG eine reine Scheinvereinbarung ohne faktisches Substrat dar, zumal der Bf im weiteren Verfahren selbst nicht mehr vom darin bescheinigten Verkauf ausging, sondern auf eine Versteigerung im Wege der Internetverkaufsplattform Ebay Deutschland im April 2010 verwies.

Im Übrigen erscheint es nicht nachvollziehbar, aus welchem Grund der Käufer mit Wohnsitz und Arbeitsort in der Region, zum Zwecke des Vertragsabschlusses über ein (noch sechs Tage davor zum Zweck der Erlangung der Typisierung in der Steiermark befindliches) Kfz mit dem ebenfalls dort lebenden und arbeitenden Bf nach Regensburg gefahren sein sollte.

Die durch keinerlei Beweismittel erhärtete Behauptung des Bf vermag auch einen Verkauf des Fahrzeugs samt Verbringung nach Deutschland im April 2010 nicht zu tragen.

In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass die vom Bf angeführte 3-Monatsfrist für die Auskunftserteilung durch Ebay Deutschland im Zeitpunkt der ersten Aufforderung an den Bf zur Vorlage der Unterlagen betreffend den verfahrensgegenständlichen PKW (AP-Vorhalt vom 22. Juni 2010) noch nicht abgelaufen war. Fernab der bei Auslandssachverhalten ohnehin erhöhten Beweisvorsorgepflicht, hätte der Bf daher, folgt man seiner Argumentation, neben der Verpflichtung auch die Möglichkeit zur Beschaffung der Versteigerungsunterlagen gehabt.

Eine Ausfuhr in ein anderes Land als Deutschland wurde vom Bf weder behauptet noch nachgewiesen.

Auf Basis des dargestellten Verfahrensergebnisses ist das Entstehen der NoVA-Pflicht beim Bf für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug GMC Hummer H1 gem. § 82 Abs. 8 KFG iVm § 1 Abs. 3 und § 7 NoVAG somit dem Grunde nach erwiesen.

IV. Gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 idF BGBl I 52/2009 ist die Abgabe in den Fällen des § 1 Z 3 und Z 4 „nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert.“

§ 10 Abs. 2 BewG 1955 definiert als gemeinen Wert einer Sache, den im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit eines Wirtschaftsgutes unter Berücksichtigung aller preisbildenden Faktoren zu erzielenden Veräußerungspreis, wobei ungewöhnliche und persönliche Verhältnisse außer Ansatz zu lassen sind.

Nach den im Verfahren anzuwendenden Bestimmungen der § 6 und § 6a NoVAG 1991 idF BGBl I 52/2009 besteht der NoVA-Tarif aus zwei Komponenten, dem Basistarif nach § 6 und dem Emissionszuschlag nach § 6a des Gesetzes.

Gem. § 6 leg.cit. beträgt der Steuersatz – soweit verfahrensrelevant – für Kraftfahrzeuge mit Dieselmotoren grundsätzlich 2% vervielfacht mit dem um zwei Liter verminderten

Kraftstoffverbrauch in Litern, höchstens aber 16% der Bemessungsgrundlage. Für die Berechnung des Durchschnittsverbrauchs sind die gemäß § 28 Abs. 3b KFG bekanntzugebenden Werte maßgebend. Besteht keine Verpflichtung zur Bekanntgabe des Gesamtverbrauchs gemäß MVEG-Zyklus, so hat bei Kraftfahrzeugen gemäß § 2 Z 2 der Steuerschuldner den Kraftstoffverbrauch durch eine Bestätigung des Herstellers des Kraftfahrzeuges nachzuweisen. Bei ausländischen Herstellern trifft die Verpflichtung den gemäß § 29 Abs. 2 KFG Bevollmächtigten. Wird keine derartige Bestätigung beigebracht, so ist der Steuersatz mit dem 0,2fachen der Leistung in Kilowatt anzunehmen. In jenen Fällen, in denen die Normverbrauchsabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, erhöht sich die Steuer um 20% (vgl. § 6 Abs. 2 - Abs. 6 NoVAG 1991 idF BGBl I 52/2009).

Die nach § 6 Abs. 1-5 leg. cit. berechnete NoVA erhöht sich bei Dieselfahrzeugen, für die weder ein CO₂-Emissionswert noch ein Kraftstoffverbrauchswert vorliegt, durch Berechnung des durchschnittlichen Kraftstoffverbrauchs für 100 km nach der Formel ein Zehntel der Leistung in kW plus 2. Der so erlangte Verbrauchswert vervielfacht mit 28 gilt für derartige Fahrzeuge als CO₂-Emissionswert iSd § 6a Abs. 1 Z. 2 lit. b NoVAG 1991. Wird vom Antragsteller der entsprechende CO₂-Wert oder Kraftstoffverbrauch nachgewiesen, ist dieser heranzuziehen (vgl. § 6a Abs. 1 Z. 2 lit. b iVm Abs. 3 Z. 1 lit. b und Z. 2 leg. cit.).

Daneben sieht das NoVAG seit März 2008 auch einen Zuschlag für Dieselmotor-Kfz mit erhöhtem NO_x-Ausstoß vor.

§ 6a Abs. 4 NoVAG 1991 idF BGBl I 52/2009 lautet: *„Für Fahrzeuge im Sinne des § 2 Z 2, die mit Dieselmotoren angetrieben werden und bei denen die partikelförmigen Luftverunreinigungen mehr als 0,0005 g/km betragen, erhöht sich die nach § 6 berechnete Steuer um 300 Euro.“*

Im angefochtenen Bescheid liegt der NoVA-Berechnung, wie festgestellt, eine Bemessungsgrundlage von 20.000,- €, resultierend aus dem in der Rechnung eines Unternehmens aus Ford Lauderdale/USA vom 18.Nov.2009 ausgewiesenen Kaufpreis für das strittige Fahrzeug samt nicht näher erläuteter Nebenkostenschätzung zu Grunde. Beim NoVA-Tarif zog die Abgabenbehörde die bis 17.Juni 2009 geltenden Fassungen der §§ 6 und 6a NoVAG (BGBl. I Nr. 144/2001) heran.

Damit entsprach weder die Bemessungsgrundlage noch der angewendete Tarif der zuvor dargestellten Rechtslage.

Einen Erwerb des strittigen Fahrzeugs von einem befugten Kfz-Händler aus dem Gemeinschaftsgebiet hat der Bf weder behauptet, noch bietet das Verfahrensergebnis Anlass für eine derartige Annahme.

Unzweifelhaft stammt die vom Bf vorgelegte Rechnung vom 18.Nov.2009 nicht von einem befugten Kfz-Händler aus dem Gemeinschaftsgebiet. Abgesehen von den dieser Rechnung anhaftenden Auffälligkeiten, erfüllt das Dokument damit die Anwendungsvoraussetzungen des § 5 Abs. 2 2.Satz NoVAG für die NoVA-

Berechnung nicht. Die Bemessungsgrundlage für die vorzunehmende NoVA-Berechnung hat im anhängigen Verfahren somit auf Basis des gemeinen Werts des verfahrensgegenständlichen Hummer H1 im Zeitpunkt des Entstehens der NoVA-Schuld, d.h. nach Erteilung des Einzelgenehmigungsbescheides für das (zulassungstaugliche) Fahrzeug Ende Februar 2010 zu erfolgen.

Nach BFG-Recherchen im Internet werden vergleichbare Fahrzeuge (GMC Hummer H1, 140 kW/195 PS, Bj 1997/1998, bei rd. 90.000 km-Fahrleistung) noch heute, rd. 6,5 Jahre später, am Gebrauchtwagenmarkt durchwegs mit Preisen von (deutlich) jenseits der 50.000,- € angeboten (vgl. z.B. www.gebrauchtwagen.at bzw. www.gebrauchtwagen.de). Nicht zuletzt unter Berücksichtigung des Bewertungszeitpunkts (Februar 2010) sollte der gemeine Wert des Fahrzeugs doch erheblich über 13.000,- € gelegen sein.

In Hinblick darauf und unter Berücksichtigung der festgestellten Auffälligkeiten in der Rechnung vom 18.Nov.2009 erscheint ein Heranziehen des in diesem Dokument ausgewiesenen Kaufpreises als gemeiner Wert des verfahrensgegenständlichen Hummer H1 im Februar 2010 ohne weitere Erhebungen nicht vertretbar. Ein derart massives Abweichen von den Marktangeboten bedarf einer nachvollziehbaren Beweisführung durch den Bf, wobei daran zu erinnern ist, dass § 10 BewG die Berücksichtigung ungewöhnlicher und persönlicher Umstände bei der Bildung des gemeinen Wertes ausschließt.

Den Verfahrensunterlagen sind, wie festgestellt, weder Daten zu den für die Berechnung des NoVA-Zuschlags nach § 6a NoVAG idF BGBl I 52/2009 notwendigen Emissionswerten (CO₂, NO_x), noch des Kraftstoffverbrauchs zu entnehmen. Da die Abgabenbehörde ihrer NoVA-Berechnung eine überholte Fassung des § 6a NoVAG zu Grunde legte, erging auch keine Aufforderung an den Bf, die nötigen Emissions- oder Kraftstoffverbrauchswerte bekanntzugeben.

Im Ergebnis blieben somit die für die Höhe der NoVA-Berechnung grundlegenden Wertansätze im abgabenbehördlichen Verfahren gänzlich ungeklärt. Das dem BFG vorgelegte Rechtsmittel ist dadurch lediglich dem Grunde nach, nicht aber in Bezug auf die Höhe der festzusetzenden NoVA entscheidungsreif und bedarf umfassend ergänzter Sachverhaltsermittlungen im fortgesetzten Verfahren.

Zur Vorschreibung einer Einfuhrumsatzsteuer (EUST) im Zusammenhang mit dem Import des verfahrensgegenständlichen Hummer H1 im Umsatzsteuerbescheid 2009 wird auf den BFG-Beschluss zu RV/2100423/2012, Abschnitt II/Punkt 3. verwiesen.

Die verfahrensrechtlichen Beschwerdepunkte im Rechtsmittel gegen die aufgrund der AP für 2005-2009 ergangenen Bescheide (BFG-Erledigung zu RV/2100423/2012) betreffen auch das gegenständliche NoVA-Rechtsmittel (Vorwurf der teilweisen Verfahrensabwicklung mit einem nicht bevollmächtigten Parteienvertreter, Verletzung des Parteiengehörs u.a. durch Unterbleiben einer Vorladung des Bf zur Schlussbesprechung bzw. den Abschluss des AP-Verfahrens ohne Schlussbesprechung sowie durch Nichtgewährung von Akteneinsicht). Aus verfahrensökonomischen Gründen wird

insofern auf Abschnitt I im Erwägungsteil des BFG-Beschlusses vom heutigen Tag zu RV/2100423/2012 verwiesen, der damit zugleich zu einem Bestandteil des gegenständlichen Beschlusses erhoben wird.

V) Gem. § 278 Abs. 1 BAO kann das BFG eine Beschwerde mit Beschluss durch Aufhebung der angefochtenen Bescheide und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung unterbleiben hätte können.

Im anhängigen Verfahren steht nach dem Verfahrensergebnis fest, dass der angefochtene Bescheid betreffend NoVA-Festsetzung für das Kfz Hummer H1 mit der FahrgestellNr.1111AAAA9999 abzuändern ist. Wie vorstehend detailliert dargestellt wurde, blieben im erstinstanzlichen Verfahren allerdings wesentliche Sachverhaltsfragen ungeklärt, von deren Feststellung Art und Umfang der durchzuführenden Bescheidänderungen abhängen. Zudem ist das erstinstanzliche Verfahren mit erheblichen Verfahrensmängeln belastet. Nicht zuletzt ist auch an den inhaltlichen Konnex mit dem Rechtsmittelverfahren betreffend USt/EST 2005-2009 zu erinnern, in dem der Sachverhalt ebenfalls in wesentlichen Bereichen ergänzungsbedürftig blieb (s. BFG-Erledigung zu RV/2100423/2012).

Die Durchführung der zur Feststellung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes erforderlichen Ermittlungen durch das BFG ist aufgrund ihrer Komplexität im anhängigen Verfahren bzw. dem damit im Zusammenhang stehenden Parallelverfahren weder im Interesse der Raschheit gelegen, noch mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden, da das BFG zur Beachtung des Parteiengehörs (§ 115 Abs. 2 BAO) sämtliche Ermittlungsergebnisse der jeweils anderen Verfahrenspartei schriftlich zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung zur Kenntnis zu bringen hat. Zweckmäßigerweise vor Ort sind auch die vom Bf eingewendeten Verfahrensmängel des bisherigen erstinstanzlichen Verfahrens zu beheben (Verletzung des Parteiengehörs durch unterlassene Schlussbesprechung und unterbliebene Akteneinsicht bzw. allenfalls auch durch Verfahrensabwicklung mit einem nicht bevollmächtigten Parteienvertreter).

Im Übrigen müsste das BFG, das über keinen Erhebungsapparat verfügt, die ausstehenden Ermittlungsschritte in Hinblick auf Art und Umfang der nachzuholenden Erhebungen ohnehin gemäß § 269 Abs. 2 BAO durch die Abgabenbehörde durchführen lassen.

Nicht zuletzt kommt auch dem Umstand Bedeutung zu, dass eine erstmalige Ermittlung maßgeblicher Sachverhaltsbereiche durch das BFG zu einer Verlagerung wesentlicher Verfahrensabschnitte an die Kontrollinstanz führt und damit die Gefahr einer Einschränkung jenes Rechtsschutzes birgt, welcher der Installierung des BFG als Rechtsmitteleinrichtung zu Grunde liegt (vgl. Ritz, BAO⁵, Kommentar, Tz. 5 zu § 278 BAO).

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieser Bescheide befunden hat (§ 278 Abs. 3 BAO).

Für das weitere abgabenbehördliche Verfahren ist auf die Bestimmung des § 209a Abs. 5 BAO zu verweisen.

Die Verpflichtung der Abgabenbehörde zur Durchführung der erforderlichen ergänzenden Ermittlungen ergibt sich aus § 282 BAO.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Eine gesicherte Rechtsprechung besteht bereits bei Vorliegen eines begründeten Erkenntnisses (vgl. OGH 1.8.2012, 4 Ob 119/12x).

Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die angeführten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision zutreffen, da es sich im Wesentlichen um die Beantwortung von Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung handelte und die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH ausreichend beantwortet sind.

Graz, am 20. November 2017