

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch SK STEINLE u KANDLER Steuerberatung OG, Wielandgasse 35, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 19. August 2016 gegen den Bescheid des vormals ***FA*** vom 17. August 2016, nunmehr FAÖ ***1***, betreffend Abweisung des Antrages auf Rückvergütung hinsichtlich Normverbrauchsabgabe 09.2015 Steuernummer ***10*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird stattgegeben. Der Vergütungsbetrag wird mit € 1.756,30 festgesetzt.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist, ob der Nova-Rückvergütungstatbestand des § 12 a 4.TS (idF BGBl. I Nr. 52/2009 bzw. BGBl. I 112/2012) NoVAG 1991 zur Anwendung kommt.

Verfahrensgang:

Vergütungsantrag	04.08.2016
Höhe der beantragten Vergütung	€ 1.756,30
Vorhalt der belangten Behörde vom 10.08.2016	ua. Schilderung der Rechtslage zu § 12 a (alt) NovaG 1991

Mit **Bescheid vom 17.August 2016** wurde der Antrag auf Rückvergütung vom vormals Finanzamt ***8*** abgewiesen:

*„Der Antrag von Frau ***2***, ***3*** vom 04.08.2016, eingebracht am 05.08.2016 betreffend Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe in den Fällen des § 12 Abs. 1 Z1*

und 2 und § 12a Normverbrauchsabgabengesetz lt. Formular NOVA 2 wird abgewiesen“. In der Begründung wurde ausgeführt: „Unter Hinweis auf das Ersuchen um Ergänzung vom 10.08.2016 und der Beantwortung vom 16.08.2016 (per Mail), wonach das gegenständliche Fahrzeug in Österreich nicht überwiegend betrieblich genutzt wurde und andererseits eine Ausfuhr durch Private nach § 12a NoVAG 1991 nicht zur Anwendung kommen kann, weil die Lieferung durch den Privaten ins Ausland bereits vor dem 31.12.2015 erfolgt ist, war der Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe abzuweisen“.

In der **Beschwerde** v. 18.08.2016 wurde fristgerecht von der steuerlichen Vertretung ausgeführt:

„Die bescheidmäßige Abweisung des Antrages auf Vergütung der NOVA vom 05.08.2016 wurde unter Verweis auf die Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 10.08.2016 mit E-Mail vom 16.08.2016 begründet, in der vermeintlich angegeben worden sei, dass das gegenständliche Fahrzeug in Österreich nicht überwiegend betrieblich genutzt wurde. Diese Angabe ist der vorbezeichneten Vorhaltsbeantwortung jedoch in keiner Weise zu entnehmen. Darin wurde vielmehr angeführt, dass das gegenständliche Fahrzeug mit 01.07.2014 in das Betriebsvermögen des deutschen Einzelunternehmens eingelegt wurde, jedoch bis zum Verkauf weiterhin ein NOVA Tatbestand in Österreich vorgelegen sei. Der Hinweis auf den NOVA-Tatbestand in Österreich impliziert, dass das Fahrzeug bis zu dessen Veräußerung überwiegend in Österreich betrieblich genutzt wurde, was von der bescheiderlassenden Behörde verkannt wurde. In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass die Aufnahme eines Fahrzeuges in das Betriebsvermögen eines deutschen Unternehmens dessen überwiegende betriebliche Verwendung in Österreich keineswegs ausschließt, sondern die NOVA-Vergütung im gegenständlichen Fall vielmehr bedingt. Ergänzend wird noch darauf hingewiesen, dass das gegenständliche Fahrzeug auch bereits vor 01.07.2014 betrieblich genutzt, wobei in diesem Zeitraum mangels Überwiegen der betrieblichen Nutzung Kilometergeld verrechnet wurde. Vor diesem Hintergrund kann somit dargelegt werden, dass das gegenständliche Fahrzeug über den gesamten Beobachtungszeitraum, somit von 2012 bis zur Veräußerung 2015 überwiegend betrieblich in Österreich verwendet wurde. Im Lichte der vorstehenden Ausführungen wird sohin der Antrag gestellt, den beschwerdegegenständlichen Bescheid dahingehend abzuändern, dass dem Antrag auf Vergütung der NOVA entsprochen wird“.

Vorhalt vom 05.09.2016	Fragenkatalog (Punkte 1 bis 4) (mit Frist bis 26.09.2016)
Vorhaltsbeantwortung der steuerlichen Vertretung (Punkte 1 bis 4)	13.09.2016

In der **Beschwerdevorentscheidung** v. 26.09.2016 wurde vom FA ***8*** Folgendes ausgeführt:

„Die Bestimmung des § 12a NoVAG 1991 sieht eine Vergütung der NoVA im Falle der Verbringung bzw. der Veräußerung eines Gebraucht- oder Neufahrzeuges iSd Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 ins Ausland vor. Bei der Verbringung bzw. Lieferung eines Gebrauchtfahrzeuges ins Ausland wird die NoVA anteilig in folgenden Fällen rückvergütet: • die Zufassungsbesitzerin/der Zulassungsbesitzer übersiedelt ins Ausland und nimmt das Fahrzeug als Übersiedelungsgut mit (nicht vergütungsfähig ist aber die sonstige Verbringung durch einen Privaten ins Ausland bis 31.12.2015). » eine Händlerin/ein Händler verkauft ein Auto ins Ausland, bzw. • nach der gewerblichen Vermietung in Österreich wird ein Fahrzeug nachweislich ins Ausland verbracht. ® ein Unternehmen benützt das Fahrzeug überwiegend betrieblich und dieses wird nachweisbar ins Ausland verbracht oder geliefert. Laut Vorhaltsbeantwortung vom 13.09.2016 wurde das gegenständliche Fahrzeug immer nur < vom deutschen Einzelunternehmen betrieblich genutzt, wobei die betriebliche Nutzung ab < 01.07.2014 erfolgte, Eine betriebliche Nutzung für ein österreichisches Einzelunternehmen habe deshalb nie stattgefunden, weil der Beschwerdeführer über kein österreichisches Einzel Unternehmen verfügt. Der NoVA-Vergütungsanspruch wird auch dann ausgelöst, wenn ein Fahrzeug durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht wird. Damit wird das Verbringen eines Privatfahrzeuges ins Ausland als Übersiedelungsgut bzw. das Verbringen eines betrieblichen Fahrzeuges in eine ausländische Betriebsstätte desselben Steuerpflichtigen vom Begünstigungstatbestand des § 12a NoVAG 1991 erfasst. Voraussetzung ist, dass diejenige Person, welche das Fahrzeug ins Ausland verbringt, als Zulassungsbesitzer aufscheint. Vergütungsberechtigt ist somit regelmäßig der (zivilrechtliche) Eigentümer des Fahrzeuges, der für die Verbringung ins Ausland sorgt. Für die Lieferung eines Fahrzeuges ins Ausland durch einen Privaten ist § 12a NoVAG 1991 bis 31.12.2015 nicht anzuwenden. Es bestehen jedoch keine Bedenken, dass die NoVA-Vergütung iSd § 12a NoVAG 1991 beansprucht wird, wenn eine Lieferung durch einen Unternehmer erfolgt und das Fahrzeug überwiegend betrieblich verwendet wurde (vgl. RZ-931 NoVA-RL). Eine derartige betriebliche Verwendung (hier kann wohl nur ein inländischer Betrieb gemeint sein) konnte nicht nachgewiesen werden, sodass die Beschwerde vom 18.08.2016 als unbegründet abgewiesen wurde.

Vorlageantrag v. 10.11.2016

Gegen die Beschwerdeentscheidung vom 26.09.2016, eingelangt am 27.09.2016, betreffend die Bescheidbeschwerde vom 18.08.2016, mit welcher der Bescheid über die Abweisung der Vergütung der NOVA vom 17.08.2016 bekämpft wurde, wird hiermit binnen offener Frist der **Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht** gestellt und dieser in Ergänzung der Begründung der Bescheidbeschwerde sowie der Beantwortung des entsprechenden Ergänzungsersuchens wie folgt begründet: 1. Vorbringen zur Wahrung der Vorlagefrist Mit Antrag vom 27.10.2016 wurde gem. § 264 Abs 1 iVm § 245 Abs 3 BAO die Verlängerung der Frist für die Einbringung des Vorlageantrages bis 30.11.2016 begehrt. Da dieser Antrag gem. § 264 Abs 4 lit a iVm § 245 Abs 3 letzter Satz BAO den Lauf der Frist für die Einbringung des Vorlageantrages bis zu dessen Erledigung hemmt und diese

Erledigung bis dato noch nicht erfolgt ist, gilt der gegenständliche Vorlageantrag jedenfalls als fristgerecht eingebracht. 2. Vorbringen zur Sache Das im Rahmen der vorangeführten Bescheidbeschwerde sowie der Beantwortung des diesbezüglichen Ergänzungsersuchens vom 13.09.2016 erstattete Vorbringen wird vollinhaltlich aufrechterhalten, zumal die darin vorgebrachten Argumente von der gegenständlichen Beschwerdeverentscheidung nicht entkräftet werden konnten. Der beschwerdegegenständliche Sachverhalt wird noch einmal kurz wie folgt zusammengefasst: Die Beschwerdeführerin hat für das gegenständliche Fahrzeug am 29.11.2012 NOVA in Höhe von € 3.944,12 abgeführt. Das Fahrzeug wurde sodann ab 01.07.2014 nachweislich überwiegend betrieblich für das deutsche Einzelunternehmen der Beschwerdeführerin verwendet, was von der vorinstanzlichen Behörde mittlerweile außer Streit gestellt wurde. In weiterer Folge wurde das Fahrzeug am 11.09.2015 an ein deutsches Unternehmen um € 20.900,- inkl. 19% dUSt verkauft und sodann mit 04.08.2016 ein Antrag auf Vergütung der NOVA über € 1.596,64 gestellt, wobei auch gegen die Höhe dieses Betrages keinerlei Einwendungen seitens der erstinstanzlichen Behörde erhoben wurden. Der Grund für die negative Erledigung des Vergütungsbegehrens im Rahmen der Beschwerdeverentscheidung lag einzig und allein in einer fehlerhaften Auslegung von RZ 931 der NO VA-Richtlinien. Demnach „bestehen jedoch keine Bedenken, dass die NOVA-Vergütung iSd § 12a NOVAG 1991 beansprucht wird, wenn eine Lieferung durch einen Unternehmer erfolgt und das Fahrzeug überwiegend betrieblich verwendet wurde.“ Diese Richtlinienstelle wurde von der erstinstanzlichen Behörde nunmehr eigenmächtig und unzulässigerweise dahingehend erweitert, „dass wohl nur ein inländischer Betrieb gemeint sein kann.“ Im Lichte dieser irrigen Auslegung kam die erstinstanzliche Behörde zum Ergebnis, dass der Beschwerdeführerin, welche lediglich ein deutsches und kein österreichisches Einzelunternehmen betreibt, die NOVA-Vergütung zu versagen sei. Dass entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes im gegenständlichen Fall ein Vergütungsanspruch sehr wohl besteht, ergibt sich aus den nachstehenden Erwägungen: • Dass die gegenständliche Richtlinienstelle - und damit auch § 12a NOVAG selbst - nur dahingehend ausgelegt werden kann, dass eine NOVA-Vergütung sowohl im Fall einer inländischen als auch einer ausländischen betrieblichen Verwendung eines Fahrzeugs beansprucht werden kann, ergibt sich zunächst aus deren Wortinterpretation: Hätte das BMF den Vergütungsanspruch auf Fälle der inländischen betrieblichen Verwendung beschränken wollen, würde sich dies unzweifelhaft ausdrücklich aus dem Richtlinien-text ergeben. • Zum Zweiten wäre eine Auslegung der Richtlinienstelle dahingehend, dass ausschließlich inländische Betriebe begünstigt wären, offensichtlich gleichheitswidrig im Sinne von Art 7 B-VG. Vor diesem Hintergrund gebietet es auch der Grundsatz der verfassungskonformen Interpretation, wonach nationale Rechtsvorschriften im Zweifel zwingend im Einklang mit geltendem Verfassungsrecht auszulegen sind, dass neben inländischen auch ausländische Unternehmen bei Vorliegen sämtlicher sonstiger Voraussetzungen Anspruch auf Vergütung der NOVA haben. ® Die Rechtsansicht der Behörde würde außerdem darauf hinauslaufen, dass ausländische Unternehmen, die Fahrzeuge nach Österreich einführen, einerseits zwar NOVA abführen müssen, andererseits jedoch anlässlich

der späteren Veräußerung desselben Fahrzeuges - also im Fall der Verwirklichung des umgekehrten Tatbestandes - keinen Anspruch auf Vergütung der NOVA hätten. Dass eine derartige Rechtsauslegung offensichtlich gegen das ebenfalls aus Art 7 B-VG abzuleitende Willkürverbot verstößt, versteht sich von selbst. o Abschließend verstößt die dargelegte Rechtsansicht der erstinstanzlichen Behörde zudem gegen zwingendes Gemeinschaftsrecht. Zwar fallen die direkten Steuern - und damit auch die NOVA - grundsätzlich nach wie vor in die Regelungskompetenz der einzelnen Mitgliedstaaten. Gemäß der ständigen Rechtsprechung des EuGH (vgl. stellvertretend etwa EuGH 14.2.1995, C-279/93, Slg 1995, 1-225, Schumacher) haben die Mitgliedstaaten bei der Anwendung der entsprechenden Gesetze jedoch das Gemeinschaftsrecht insofern zu wahren, als insbesondere jede offene oder versteckte Diskriminierung aufgrund der Staatszugehörigkeit zu unterlassen ist. Dass die Rechtsansicht des Finanzamtes auf eine - noch dazu offene - Diskriminierung aufgrund der Staatszugehörigkeit hinausläuft, bedarf unter Verweis auf die Ausführungen zur Gleichheitswidrigkeit der Regelung wohl keiner näheren Erörterung. Im Lichte der vorstehenden Ausführungen werden daher gestellt folgende

ANTRÄGE

1. gem. § 250 Abs 1 lit c BAO den gegenständlichen Bescheid betreffend die Vergütung der NOVA vom 17.08.2016 dahingehend abzuändern, dass dem Antrag erklärungsgemäß stattgegeben wird.
2. gem. § 272 Abs 2 Z 1 lit a BAO auf Entscheidung durch den **Senat**.

Mit **Vorlagebericht v. 09.01.2017** wurde der Beschwerdefall dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Schriftsatz vom 03.12.2021 (E-Mail)	Zurückziehung des Antrages auf Senat
Vorhalt des Gerichtes	10.01.2022
Vorhaltsbeantwortung der steuerlichen Vertretung	02.02.2022
E-Mail des Bundesfinanzgerichtes	03.02.2022
E-Mail Beantwortung der steuerlichen Vertretung	04.02.2022
Stellungnahme des FAÖ (nunmehrige Befürwortung der Rechtsansicht des BFG)	11.04.2022

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Laut ha. Unterlagen wurde das streitgegenständliche Fahrzeug von der Beschwerdeführerin (Bf) am 20.11.2012 von einem deutschen Fahrzeughändler erworben und am 29.11.2012 mit dem Kennzeichen ***6*** im Inland zugelassen.

Am 29.11.2012 brachte die Beschwerdeführerin (Bf) bei der zuständigen Behörde persönlich ihre Erklärung über die Normverbrauchsabgabe ein. Die abgeführte NoVA betrug € 3.944,12. Als Verwendungszweck gab sie „Privat“ an.

Das streitgegenständliche KFZ wurde ab dem 2. Halbjahr 2014 überwiegend betrieblich genutzt und daher mit 01.07.2014 in das deutsche Einzelunternehmen eingelegt. Eine unternehmerische Tätigkeit wurde nur in Deutschland ausgeübt. Aufgrund der Nutzung in Österreich hatte das KFZ durchgehend ein österreichisches Kennzeichen. Es wurde kein deutscher Wohnsitz begründet. Das Kraftfahrzeug wurde am 28.09.2015 abgemeldet. Das KFZ wurde mit dem österreichischen Kennzeichen direkt zum Käufer, der Firma ***5***, geführt.

Am 11.9.2015 wurde der betreffende PKW an die ***4***, ***5*** in Deutschland um € 20.900 inkl. 19 % deutsche UST verkauft.

Es wurde am 17.09.2015 ein weiteres, betriebliches KFZ in Deutschland erworben, dieses wurde allerdings nicht in Deutschland, sondern am 27.10.2015 in Österreich zugelassen (Kennzeichen: ***7***). Dieses ist nicht beschwerdegegenständlich.

Am 04.08.2016 brachte die steuerliche Vertretung der Bf einen Antrag auf Vergütung der NoVA in den Fällen des § 12 Abs 1. Z1 und 2 und § 12a Normverbrauchsabgabegesetz in Höhe von € 1.756,30 bei der Abgabenbehörde ein. Begründet wurde dieser Antrag damit, dass für den gegenständlichen PKW des deutschen Einzelunternehmens ***2*** am 29.11.2012 NoVA abgeführt wurde.

Am 16.08.2016 wurde von der stl. Vertretung für das Kfz eine Sperre in der FIN-Datenbank beim zuständigen österr. Finanzamt beantragt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der elektronischen Aktenlage, den vom Gericht durchgeführten EKIS-Abfragen sowie insbesondere aus dem vom Finanzamt sowie vom Gericht durchgeführten Ermittlungsverfahren (siehe die jeweiligen Vorhalte des vormals FA ***9*** und Vorhaltsbeantwortungen der steuerlichen Vertretung sowie des Gerichtes). Nach dem

Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 12a NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 52/2009 bzw. 112/2012 lautet:

Abs. 1: 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 [BGBl. I Nr. ***8***/2009],**

dann wird auf Antrag 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) und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG [Kraftfahrgesetz] 1967.

Abs. 2: Zuständig für die Vergütung gemäß Abs. 1 erster Teilstrich ist das Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Antragsteller seinen bisherigen inländischen (Haupt-)Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hatte, für die Vergütung gemäß Abs. 1 zweiter bis vierter Teilstrich jenes Finanzamt, das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Antragstellers zuständig ist.

Abs. 3: Der Antrag kann binnen fünf Jahren ab der Verwirklichung des Vergütungstatbestandes gestellt werden.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 29.11.2014, G 153/2014, in § 12a NoVAG 1991, BGBl. Nr. 695/1991 idF BGBl. I Nr. ***8***/2009, die Wortfolgen

"– 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" sowie

"– durch einen Unternehmer, der das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt hat,"

als **verfassungswidrig** aufgehoben. Weiters hat der Verfassungsgerichtshof ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Dezember 2015 in Kraft tritt und dass frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Kraft treten. Der Bundeskanzler hat die Aussprüche des Verfassungsgerichtshofes am 15.1.2015 im Bundesgesetzblatt BGBl. I Nr. 24/2015 kundgemacht.

Gemäß § 15 Abs. 16 NoVAG 1991 ist § 12a Abs. 1 und 2, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 118/2015, auf Vorgänge nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden. Nach der neuen Fassung des § 12 a NoVAG ist die „Sache“ mit der überwiegenden betrieblichen Verwendung für Unternehmer gestrichen worden. Für den gegenständlichen Fall ist somit § 12a NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 112/2012 anzuwenden.

Die **Auslegung der RZ 932** der Novarichtlinien bildete – **nach der Klärung vieler Sachverhaltsfragen im Vorhalteverfahren**– den ausschließlichen Streitpunkt.

Novarichtlinien(BMF -Fassung 2015) zu 12a Novagesetz 1991

6.2. Verbringung durch den Zulassungsbesitzer

Rz 931

„Der NoVA-Vergütungsanspruch wird auch dann ausgelöst, wenn ein Fahrzeug durch den Zulassungsbesitzer selbst nachweisbar ins Ausland verbracht wird. Damit wird das Verbringen eines Privatfahrzeuges ins Ausland als Übersiedlungsgut bzw. das Verbringen eines betrieblichen Fahrzeuges in eine ausländische Betriebsstätte desselben Steuerpflichtigen vom Begünstigungstatbestand des § 12a NoVAG 1991 erfasst.

Voraussetzung ist, dass diejenige Person, welche das Fahrzeug ins Ausland verbringt, als Zulassungsbesitzer aufscheint. Vergütungsberechtigt ist somit regelmäßig der (zivilrechtliche) Eigentümer des Fahrzeuges, der für die Verbringung ins Ausland sorgt. Für die Lieferung eines Fahrzeuges ins Ausland durch einen Privaten ist § 12a NoVAG 1991 nicht anzuwenden.

Es bestehen jedoch keine Bedenken, dass die NoVA-Vergütung iSd § 12a NoVAG 1991 beansprucht wird, wenn eine Lieferung durch einen Unternehmer erfolgt und das Fahrzeug überwiegend betrieblich verwendet wurde.

Weitere (allgemeine) Voraussetzung ist, dass das Fahrzeug vom Zulassungsbesitzer im Inland abgemeldet wird.

Zudem ist erforderlich, dass hinsichtlich des Fahrzeuges der dauernde Standort im Inland auch tatsächlich (endgültig) aufgegeben wird (keine Zulassungsverpflichtung im Inland).

Als Bemessungsgrundlage für die NoVA-Vergütung (gemeiner Wert) gilt der Mittelwert zwischen dem Händler-Einkaufspreis und dem Händler-Verkaufspreis entsprechend der inländischen Eurotax-Notierung (jeweils ohne Umsatzsteuerkomponente und NoVA-Komponente) für den Zeitpunkt der Abmeldung im Inland. Der Antrag auf NoVA-Vergütung ist mittels Formular NOVA2 geltend zu machen.“

Zusammenfassung des Parteivorbringens:

Ansicht der belangten Behörde:

Die belangte Behörde argumentiert, dass nur ein inländischer Betrieb dieser Begünstigung erhalten könne. Ein inländischer Betrieb liege aber nicht vor. Dies wurde durch das umfangreiche Vorhalteverfahren geklärt (Sitz des Unternehmens in Deutschland). Im Abweisungsbescheid betreffend Rückvergütung sei festgehalten, dass das gegenständliche Fahrzeug in Österreich nicht (oder zumindest nicht überwiegend) betrieblich genutzt worden sei. Die Begünstigung würde nur als Übersiedlungsgut vorliegen. Und da auch nur, wenn eine Verbringung des Kfz durch einen Unternehmer (als dem Zulassungsbesitzer) nach Deutschland erfolgt und das Fahrzeug überwiegend betrieblich verwendet wird (Rz. 931 der NovaRL, wobei nach „einhelliger Auffassung „wohl nur ein inländischer Betrieb gemeint sein kann“). Die vom Beschwerdeführer ausgeführte Regelung in Rz 931 der Nova-Richtlinien fußt auf § 12a Abs 1 4. TS NoVAG (welcher vom VfGH als verfassungswidrig mit 31.12.2015 aufgehoben wurde). Dieser 4. TS wurde mit dem BGBl. ***8***/2009 (Budgetbegleitgesetz 2009) hinzugefügt und aus den Erläuterungen (ErlRV 113 BlgNR 24. GP 80) lässt sich der notwendige inländische Betrieb ableiten. Argumentiert die steuerliche Vertretung nun damit, die Rz 931 der NoVAR sei nicht verfassungskonform, so sei einerseits darauf hingewiesen, dass die NoVAR nur ein Auslegungsbehelf darstellen, die zitierte Rz der NoVAR auf eine später vom VfGH aufgehobene Gesetzesnorm basiert, die im konkreten Fall aber mangels Anlassfallregelung bis zum 31.12.2015 anzuwenden war und damit auch die Regelung in den NoVAR Rz 931 für den gegenständlichen Fall in der Verwaltungspraxis Bedeutung hatte. Die Interpretation in den NoVAR und im gegenständlich bekämpften im Bescheid, es müsse ein inländischer Betrieb vorliegen ergibt sich somit aus den Erläuterungen zum Budgetbegleitgesetz 2009, mit welchem der 4. TS in § 12a Abs 1 NoVAG hinzugefügt wurde. In diesen bereits o.a. und im Anhang angefügten Erläuterungen zum Budgetbegleitgesetz 2009 wird von einer betrieblichen Verwendung im Sinne des Ertragsteuerrechtes im Inland gesprochen. Das Ertragsteuerrecht ist ein rein innerstaatliches Recht, weshalb auch aus diesem Gesichtspunkt nur von einem inländischen Betrieb die Rede sein kann. Im konkreten Fall ist dies aber unmaßgeblich, weil kein Anlassfall vorliegt und somit die Aufhebung nicht bereits mit 29.11.2014 (Entscheidung des VfGH) sondern erst, wie in der VfGH-Entscheidung angeführt, erst mit 31.12.2015 erfolgt ist (vgl. Art 140 Abs 7 B-VG). Zusammengefasst werde vom FAÖ nochmals festhalten, dass lediglich die vom Gesetzgeber normierte Regelung in § 12a NoVAG in der zum Zeitpunkt der Lieferung maßgeblichen Fassung angewendet wurde. Diese sah in Auslegung nach den

Erläuterungen zu den Gesetzesstellen eine Vergütung nur für Unternehmer mit einem inländischen Betrieb vor, nicht aber für Unternehmer mit einem ausländischen Betrieb. Eine Vergütung für Private war nur zulässig, wenn das Fahrzeug als Übersiedelungsgut nach Abmeldung im Inland in das Ausland verbracht wurde. Ein Übersiedelungsgut liegt nicht vor, weil - wie auch in der Vorhaltsbeantwortung vom 01.02.2022 ausgeführt wird - kein Wohnsitz in Deutschland begründet wurde. Zur anzuwendenden Norm führen die Erläuterungen in der Regierungsvorlage eindeutig aus, dass eine überwiegende Verwendung im Inland in einem ertragsteuerlichen Betrieb durch einen Unternehmer erforderlich ist. Das Ertragsteuerrecht ist ein rein nationales Steuerrecht und daher ist der Betrieb in Deutschland auch nicht maßgeblich. Wie das BFG bereits in der Entscheidung vom 29.08.2016, RV/4100192/2015 ausgesprochen hat, wäre nur eine Überführung des Fahrzeuges von einem inländischen Betrieb in eine ausländische Betriebsstätte vergütungsfähig, ein inländischer Betrieb liegt aber nicht vor.

In der **ergänzenden Stellungnahme v. 11.04.2022** führt das FAÖ an, dass seine bisherige rechtliche Position nicht mehr aufrechterhalten wird, und aus Gründen des Anwendungsvorranges des Unionsrechtes und der Rechtsprechung des EuGH v.21.03.2002, Rs C-451/99 (Cura) die rechtliche Ansicht des Gerichtes geteilt wird.

B) Ansicht der Bfin:

Bei der Auslegung der entsprechenden Rz. 931 der Nova- Richtlinien zur alten Fassung § 12 a NovAG 1991 unterlief nach Ansicht der steuerlichen Vertretung der belangten Behörde ein Fehler, denn die Richtlinienstelle wurde von der belangten Behörde eigenmächtig und in unzulässigerweise Weise dahingehend erweitert, dass „wohl nur ein inländischer Betrieb gemeint sein könne. Nach dem beschwerdegegenständlichen Sachverhalt handelte es sich aber um ein deutsches Einzelunternehmen. Deswegen würde – so die belangte Behörde zuträfe - die Novavergütung nicht möglich sein. Es könne nicht sein, dass der deutsche Unternehmer von der Begünstigung des §§ 12 a NovAG (alte Fassung) ausgenommen wäre. Aus dem Anlagenverzeichnis 2014 gehe hervor, dass der Pkw in das Betriebsvermögen des deutschen Einzelunternehmens eingelegt worden sei. Es wäre unionsrechtswidrig. Im Übrigen würde der Grundsatz der Gleichbehandlung nach Art. 7 B-VG verletzt. Auch bei verfassungskonformer Interpretation des §12 a NoVAG hätte die Beschwerdeführerin Anspruch auf die Novarückvergütung. Auch dann, wenn dieses Kfz später in Deutschland an einen Unternehmer verkauft worden ist, sei der Anspruch auf Rückvergütung nach § 12 a NoVAG 1991 gegeben. Es liege überdies ein Fall einer Diskriminierung nach Unionsrecht vor. Die falsche Verwendung des Formularvordruckes 4 statt jenes des Vordruckes 2 bzw. die Art der Einbringung eines Antrages auf Novarückvergütung per Post oder per Finanzonline könne auch nicht ausschlaggebend sein. Es werde daher beantragt, den Abweisungsbescheid vom 17.08.2016 betreffend Novarückvergütung in dem Sinne abzuändern, dass dem Antrag erklärungsgemäß stattgegeben wird.

Nova-Rückvergütung der Höhe nach:

Die Nova- Vergütung war zuletzt im konkreten Beschwerdefall zwischen den Parteien im Verfahren in der Höhe von € 1.756,03 (abgeleitet aus dem Bruttoveräußerungserlös abzgl. 19 %ige deutscher Umsatzsteuer) unstrittig.

Literaturmeinung- Haller in seinem Kommentar zum NoVAG, 2. Aufl., Linz, August 2021, Rz 1, S. 368, - siehe Rechtsentwicklung zu § 12 a NoVAG 1991):

„Ursprünglich war im NoVAG 1991 kein Vergütungsanspruch im Falle des Exportes von Fahrzeugen vorgesehen. Ein beim EuGH-Verfahren (zB. RS- C-451/99, Anlagen Cura vom 21.03.2002 und ein VfGH Erkenntnis zu G153/2014 vom 29.11.2014) haben dazu geführt, dass die anteilig enthaltene Nova auch bei Exportfällen durch Private bzw. für Unternehmer in bestimmten Fällen vergütet werden kann. Vor der mit 1. Jänner 2016 in Kraft getretenen Novelle des § 12 a NovaG 1991 war die Möglichkeit einer Nova-Vergütung nach der Ansicht der Finanzverwaltung im Wesentlichen auf betriebliche Fahrzeuge eingeschränkt (Exportfall zB vom inländischen Betrieb in die ausländische Betriebsstätte desselben Steuerpflichtigen). Privatfahrzeuge waren nur unter bestimmten Voraussetzungen als Übersiedelungsgut novarückerstattungsfähig.

Haller führt weiters in seinem Kommentar in Rz. 8 zu § 12 a NovAG 1991 aus:

„Auch rechtspolitisch wurde eine allgemeine Vergütungsmöglichkeit für die im Restwert des Fahrzeuges enthaltenen Nova in Wegzugsfällen in der Literatur als wünschenswert angesehen (Fußnote 29 ,Sutter, ÖStZ 2003,394 sowie Heinrich, ÖStZ 2002,268) .Mit dem Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl I 2009/52 wurden den Bedenken offenbar insoweit Rechnung getragen, als die Vergütungsmöglichkeit gemäß § 12a auf Lieferungen und Verbringungen durch Unternehmer, die das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt haben, ausgeweitet wurde. Für Unternehmer, die das Fahrzeug jedoch nicht überwiegend betrieblich nutzten, bestand diese Rückvergütungsmöglichkeit nur im Verbringungsfall, nicht jedoch auch bei Lieferungen. Diese Rechtslage hatte zur Folge, dass Vergütungsanträge von Privaten beim Verkauf eines Gebrauchtwagens in das Ausland von der Finanzverwaltung und der Rechtsprechung abgelehnt wurden bzw. Gestaltungen mit Zwischenschaltung eines - auch bei Lieferungen vergütungsbefugten inländischen Fahrzeughändlers - versucht wurden. Schließlich entschied auch der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 29.11.2014 (G153/2014 -7 - weiterführende Literatur Kirchmayr/Achatz taxlex 2015,1; Ludwig, SWK 2015,393; Schinnerl, taxlex 2015 17 f). Der Verfassungsgerichtshof rügte, dass Fahrzeughändlern und Unternehmern, die das Fahrzeug überwiegend betrieblich nutzen, bei der Lieferung ins Ausland eine Nova- Vergütung gewährt wurde und daher die Nova insoweit als Verbrauchsteuer ausgestaltet ist, während die Vergütung bei Privaten und Unternehmen, die das Fahrzeug nicht überwiegend betrieblich nutzen, verwehrt würde und die Nova insoweit einen Verkehrssteuercharakter hat. Auch ein höheres Missbrauchsrisiko als bei

unternehmerischen Fahrzeuglieferanten konnte der VfGH nicht erkennen, zumal durch die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank ohnedies sichergestellt werden könnte, dass dieses nicht ohne erneute Nova-Entrichtung in Österreich zugelassen würde. Der VfGH hat diese Teile daher mit Ablauf des 31.12.2015 (Fristsetzung des VfGH) größtenteils aufgehoben. In Reaktion auf dieses VfGH Erkenntnis hatte der österreichische Gesetzgeber eine Neufassung des §§ 12 a NovAG kundgemacht, die auch eine Vergütung für Lieferungen durch Nichtunternehmer und durch Unternehmer, die das Fahrzeug nicht überwiegend betrieblich nutzen, in das Ausland erlaubt und auf Vorgänge seit dem Inkrafttreten der neuen Rechtslage anzuwenden ist (Steuerreformgesetz 2015/2016 BGBl 12015/118).“

C) Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes sprechen folgende Argumente für die Stattgabe des Beschwerdebegehrens (zuletzt im Schriftsatz v. 11.04.2022 war auch das vormalige FA ***9***, nunmehr FAÖ, nach Rücksprache mit dem zuständigen Fachbereich, dieser Rechtsansicht –siehe E-Mail v. 11.04.2022):

Die Auslegung der belangten Behörde verstößt gegen zwingendes **Gemeinschaftsrecht**. Gemäß der ständigen Rechtsprechung des europäischen Gerichtshofes (vergleiche stellvertretend etwa EuGH 14.02.1995, C-279/93, Sammlung 1995, I-225, Schuhmacher oder EuGH-Urteil Cura Anlagen (EuGH 21.03.2002, Rs C-451/99) haben die Mitgliedstaaten bei der Anwendung der entsprechenden Gesetze jedoch das Gemeinschaftsrecht insofern zu wahren, als insbesondere jede offene oder versteckte Diskriminierung aufgrund der Staatszugehörigkeit zu unterlassen ist. Die Rechtsansicht der belangten Behörde läuft zudem auf eine offene Diskriminierung aufgrund der Staatszugehörigkeit hinaus (siehe dazu auch die Beschwerdeausführungen).

Gleichheitsgrundsatz im Sinne des Art. 7 B-VG:

Die Auslegung der entsprechenden Randziffer 931 - wie es das vormalige Finanzamt ***9*** in seiner ersten rechtlichen Ausführung vornahm - nämlich dahingehend, dass ausschließlich inländische Betriebe begünstigt wären, widerspricht nach Ansicht des Gerichtes dem Gleichheitsgrundsatz des Art. 7 B-VG. Im Übrigen wurde dies auch durch die nachfolgende gesetzliche Regelung ab 01.01.2016 bestätigt.

D) Das Gericht schließt sich der Auslegung der Rz. 931 der Nova Richtlinien - wie diese auch in den Beschwerdeausführungen dargelegt ist - an.

Die gegenteilige (ursprüngliche) Position der belangten Behörde ist – wie bereits ausgeführt - nach Ansicht des Gerichtes unionsrechtswidrig (Anwendungsvorrang).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine ordentliche Revision wird vom Gericht nicht zugelassen, da die Auslegungsfrage der Rz. 931 der Nova Richtlinien keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist. Zudem ist die gegenständliche gesetzliche Bestimmung seit 01.01.2016 nicht mehr im Rechtsbestand.

Linz, am 12. April 2022