

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Monika Ahorn in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Wolfgang Luritzhofer, Babenberbergasse 37, 3034 Maria Anzbach, über die Beschwerde vom 3. Juli 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 14. Juni 2022 betreffend Normverbrauchsabgabe 05.2022 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in Folge: Bf.), die ein Taxi-und Mietwagenunternehmen betreibt, erklärte in der Anmeldung der Normverbrauchsabgabe (NoVA1) für den Zeitraum 05/2022 sonstige Vorgänge (§ 1 Z 3 und Z 4) in Höhe von 8.923,97 Euro als Bemessungsgrundlage sowie 791,25 Euro Normverbrauchsabgabe. Der Betrag resultierte aus dem Verkauf von drei bisher nach § 3 Z 3 NoVAG befreiten Fahrzeugen (Taxiwagen).

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens legte die Bf. Unterlagen (Kaufverträge, Rechnungen, Ausweiskopien der Käufer) der Fahrzeuge vor. Anschließend erließ die Abgabenbehörde für jedes der Fahrzeuge einen eigenen Bescheid über die Festsetzung der NoVA, jeweils für den Zeitraum 05/2022 auf Basis des jeweiligen Eurotax-Mittelwertes der Fahrzeuge – anstatt der von der Bf. erklärten Verkaufspreise. Als Begründung wurde in allen drei Bescheiden angeführt, die Festsetzung sei erforderlich, da sich die Selbstberechnung der NoVA als unrichtig erwiesen habe. Die Bemessungsgrundlage sei anhand der Eurotax Netto-Mittelwerte festgestellt worden.

Gegen zwei der Bescheide wurde Beschwerde erhoben. Die abweisende Beschwerdeentscheidung wurde dahingehend begründet, dass ein geringerer gemeiner Wert als Bemessungsgrundlage nicht nachgewiesen worden sei, weshalb der gemeine Wert der Fahrzeuge nur anhand des Eurotax-Mittelwertes bestimmt werden konnte. Die mit den Fahrzeugen zurückgelegten Kilometer seien dabei berücksichtigt worden.

Nach eingelangtem Vorlageantrag legte die Abgabenbehörde die Beschwerde samt den Akten dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. hat für den Zeitraum 05/2022 eine Anmeldung der Normverbrauchsabgabe eingereicht. Diese beinhaltete die Normverbrauchsabgabe für den Verkauf von drei bisher nach § 3 Z 3 NoVAG 1991 befreiten Fahrzeugen mit den Fahrzeugidentifikationsnummern (in Folge: FIN): ***1***, ***2*** sowie ***3***

Diese Lieferungen wurden allesamt im Mai 2022 ausgeführt.

Die Abgabenbehörde hat pro Fahrzeug einen eigenen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe erstellt, wobei alle drei Bescheide den Zeitraum 05/2022 betreffen und am selben Tag erlassen wurden.

Beschwerdegegenständlich sind die Festsetzungsbescheide betreffend die beiden FIN ***2*** sowie ***3***.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht übermittelten Aktenteilen sowie Einsichtnahme in den elektronischen Akt (bezüglich der NoVA-Anmeldung).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Aufhebung)

Gemäß **§ 1 Z 4 NoVAG 1991** unterliegen der Normverbrauchsabgabe die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Abs. 1 Z 2 und Abs. 3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 4.

Vorgänge in Bezug auf ua Taxiwagen sind gemäß **§ 3 Z 3 NoVAG 1991** im Wege der Vergütung (§ 12) von der Normverbrauchsabgabe befreit, wenn die vorwiegende Verwendung (mehr als 80 %) für den begünstigten Zweck nachgewiesen wird.

Gemäß **§ 7 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991** entsteht die Steuerschuld im Falle der **Lieferung (§ 1 Z 1 und 4)**, des Eigenverbrauches und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist oder der Eigenverbrauch oder die Nutzungsänderung stattgefunden hat.

Im vorliegenden Fall ist die Steuerschuld somit mit Ablauf des Kalendermonates Mai 2022 entstanden.

Gemäß **§ 11 Abs. 2 NoVAG 1991** hat der Abgabenschuldner in den Fällen des § 7 Abs. 1 Z 1 [...] spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist (Anmeldungszeitraum), zweitfolgenden Monats eine Anmeldung einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Fälligkeitstag ist gegenständlich somit der 15.07.2022

Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den in den Abs. 2 oder 3 genannten Fälligkeitstag (**§ 11 Abs. 4**).

§ 201 BAO lautet auszugsweise:

(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages, [...]

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Die materielle Rechtskraft eines Bescheides bedeutet seine Unwiderrufbarkeit, Unwiederholbarkeit und Verbindlichkeit. Sie erstreckt sich auf den bescheidmäßigen Willensakt der Behörde, also auf den Spruch des Bescheides (Stoll, BAO-Kommentar, 944) und hat zur Folge, dass über diese Sache nicht noch einmal abgesprochen werden darf (Grundsatz der entschiedenen Sache bzw. res iudicata). Die Behörde könnte nur insoweit in den erlassenen Bescheid eingreifen, als entsprechende auf Durchbrechung der Rechtskraft gerichtete gesetzliche Tatbestände (wie zB Aufhebung gemäß § 299 BAO oder Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO) erfüllt sind (Langheinrich/Ryda FJ 2012, 377, Pkt 1.3.).

Ergeht nach der (materiellen) Rechtskraft eines Bescheides ein zweiter Bescheid, der über dieselbe Sache abspricht, so ist dieser als rechtswidrig zu beseitigen (Stoll, BAO-Kommentar, 946).

Neben den allgemeinen Bescheiderfordernissen des § 93 und § 96 BAO haben Abgabenbescheide gemäß **§ 198 Abs. 2 BAO** im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Die Fahrzeugidentifikationsnummer der Fahrzeuge, für die die Normverbrauchsabgabe festgesetzt wird, ist somit nicht Spruchbestandteil, sondern stellt vielmehr ein Begründungselement dar.

Wie § 7 Abs. 1 Z 1 NoVAG 1991 zu entnehmen ist, ist die Normverbrauchsabgabe eine Monatsabgabe, deren Fälligkeit gemäß § 11 Abs. 2 NoVAG 1991 mit dem 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen der Steuerschuld bestimmt ist. Die bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe hat sich somit pro Abgabepflichtigem auf die gesamte im Bemessungszeitraum (Kalendermonat) zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche und nur bestimmte Sachverhalte (einzelne Fahrzeuge) in Betracht ziehende Abgabeforderung zu erstrecken. Die Abgabe stellt sich als eine einheitliche Steuer dar, die jeweils für einen bestimmten Anmeldezeitraum (Kalendermonat) entsteht (vgl. VwGH 19.6.2013, 2010/16/0030).

Auch sieht § 201 Abs. 1 BAO im Fall einer fehlerhaften Selbstberechnung lediglich eine **erstmalige Festsetzung** der Abgabe mit Abgabenbescheid vor. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22.05.2014 zur Kommunalsteuer ausgesprochen, dass rechtswidrig neuerlich über eine bereits festgesetzte Abgabe entschieden wurde und somit der Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet war (VwGH 22.05.2014, Ro 2014/15/0008). Auch wenn die Kommunalsteuer nicht nach § 201 BAO sondern nach § 11 Abs. 3 KommStG 1993 festzusetzen ist, bleibt die Folge auch für den hier gegenständlichen Fall dieselbe. Selbst wenn mehrere Festsetzungen derselben Abgabe für denselben Zeitraum und denselben Abgabenschuldner nicht zeitlich versetzt, sondern am selben Tag erfolgen, kann es sich nur bei einer davon um eine erstmalige Festsetzung handeln.

Trotz dieser Grundsätze erließ die Abgabenbehörde im streitgegenständlichen Fall für jedes Fahrzeug einen eigenen Abgabenbescheid, jeweils den Zeitraum 05/2022 betreffend. Vorausgesetzt die Abgabenfestsetzungen sind inhaltlich in dieser Form zulässig, hätten sie für alle drei in diesem Monat verkauften Fahrzeuge in einem einzigen Festsetzungsbescheid erfolgen müssen.

Fraglich ist, welcher der drei Bescheide zuerst erlassen wurde. Weil alle drei Bescheide mit 14.06.2022 datiert sind und (zeitlich versetzte) Rückscheine nicht vorliegen, ist die genaue Reihenfolge der Übergabe an die Empfängerin nicht feststellbar. Das Bundesfinanzgericht unterstellt daher, dass der nicht angefochtene Bescheid zuerst ergangen ist. Die beiden

weiteren Bescheide sind wegen bereits entschiedener Sache rechtswidrig ergangen und waren daher aufzuheben. Eine inhaltliche Auseinandersetzung der Beschwerdepunkte (Höhe der Bemessungsgrundlage) hat daher nicht mehr zu erfolgen.

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.

Das Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weshalb eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt. Auf die oben zitierte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 25. September 2023