



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Karl Zepitsch, Kommerzialrätin Elfriede Fischer und Regionaldirektor Johann Gamper, im Beisein der Schriftführerin Diana Engelmaier, über die Berufung der Bw., im Berufungsverfahren vertreten durch Leopold Wagner für die Pirklbauer Wirtschaftsprüfung GmbH, 4240 Freistadt, Badgasse 5, vom 9. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt, vertreten durch Amtsdirektorin Regierungsrätin Anna Ernst, vom 13. März 2009 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Juli 2008 nach der am 4. Mai 2011 am Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt in Wiener Neustadt durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid vom 13. März 2009 wird aufgehoben.

Der (ursprüngliche) Bescheid vom 14. Oktober 2008 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Juli 2008 ist rechtskräftig.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine GmbH, betreibt den Handel mit Wohnmobilen und deren Vermietung; als alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter fungiert A.

a) Im Juli 2008 lieferte die Bw. an die Firma B ein Kraftfahrzeug der Type Mercedes-Benz 906 OK 50, Handelsbezeichnung Chic I 51 KRH Plus "Carthago", um 94.144,02 € netto zuzüglich 16.063,04 € NoVA und 22.041,41 € USt (Gesamtbetrag: 132.248,47 €). Auf der diesbezüglichen Rechnung (S 37 f. NoVA-Akt) ist weiters angeführt:

"Sonderausstattung: Antara Capuccino, Aufpreis 184 PS, Automatikgetriebe, Tempomat, Klimaanlage Fahrerhaus, Reserveradhalterung, Vorbereitung für AHK, Auflastung auf 5.300 kg, Kraftstofftank 100 Ltr., Paket Comfort (bestehend aus: Radiovorbereitung, Kurbelheckstützen, Truma Secumotion, zusätzliche Stauraumklappe unter Sitzgruppe, Toilette Thetford C 250 Luxus, SOG Toilettenentlüftung, Außendusche in Garage), Paket Summer (bestehend aus: Kühlschrank Tec-Tower 150 Ltr. inkl. Backofen, Unterflurklimaanlage Truma Saphir Comfort 2400), 2 Stk. Klarglasdachventilatoren, 2 Stk. Zusatzschlösser, Heckbettmatratze Cara Winx, Wohnraumsitzgruppe umbaubar zu Schlafmöglichkeit.

Typisierung und Überstellung wurde vom Kunden selbst gemacht.

In der berechneten NOVA ist bereits die CO₂-Steuer (700,00 €) und der Partikelfilter-Malus (300,00 €) eingerechnet."

Auf Antrag des C als Vertreter der Firma B wurde das Fahrzeug mit Bescheid der D-Landesregierung vom 15. Juli 2008 als "Spezialkraftwagen/N 2" einzelgenehmigt (S 46 ff NoVA-Akt) und am selben Tag zum Verkehr zugelassen (S 41 NoVA-Akt).

Am 13. August 2008 langte am Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt ein Schreiben der Bw. betreffend das oa. Fahrzeug mit folgendem Wortlaut ein (S 42 NoVA-Akt):

"Betreff: Versteuerung eines Büromobiles

Sehr geehrte Damen und Herren!

Anbei senden wir Ihnen eine Kopie einer Einzelgenehmigung und ein weiteres Schreiben von einer Steuerberatungskanzlei.

Es handelt sich um ein Fahrzeug, das als Bürofahrzeug genutzt wird. Das Fahrzeug wurde auch bei der Typisierung als Spezialkraftwagen N 2 zugelassen unter der Position 8705. Nach der Sicht des Steuerberaters ist das Fahrzeug NoVA-frei.

Ich bitte Sie deshalb, diesen Fall zu überprüfen, um uns eine schriftliche Information bekannt zu geben.

Wir haben das Fahrzeug bereits im Juli 2008 ausgeliefert, deshalb wäre es wichtig, dass wir die Info innerhalb der nächsten 10 Tage bekommen, um die Rechnung zu fakturieren.

[...]"

Am 18. August 2008 erging an die Bw. das Bezug habende Auskunftsschreiben des Finanzamtes mit folgendem Wortlaut (S 35 NoVA-Akt):

"Betreff: Anfrage vom 12.8.2008

NoVA-Pflicht eines Büromobiles

Sehr geehrter Herr A!

Diese Auskunft ergeht nicht in Bescheidform, weshalb ein Rechtsmittel dagegen unzulässig ist. [...]

Sonderfahrzeuge wie Wohnmobile fallen unter die Zolltarifnummer 8703 und unterliegen daher der NoVA. Durch die Umgestaltung in ein "Büromobil" wird das Fahrzeug nicht zu einem zur überwiegenden Lastenbeförderung ausgestatteten Kastenwagen außerhalb der Tarifnummer 8703.

Das Wohnmobil (Mercedes-Benz Chic I 51 KRH Plus) unterliegt daher der NoVA.

[...]"

Am 24. September 2008 langte ein weiteres Schreiben der Bw. am Finanzamt ein, das folgenden Wortlaut aufweist (S 34 NoVA-Akt):

"Betreff: NoVA für ein Fahrzeug mit der Tarifnummer 870590

Guten Tag!

Wir haben Ihnen bereits am 12.8.2008 eine Anfrage gesendet wegen der NoVA-Pflicht für ein Büromobil.

Sie haben am 18.8.2008 eine Stellungnahme dazu abgegeben, dass das Fahrzeug NoVA-pflichtig ist. Deshalb haben wir die Rechnung auch mit NoVA ausgestellt.

Jetzt haben wir vom Steuerberater des Kunden eine Erklärung erhalten, dass das Fahrzeug NoVA-frei ist.

Wir haben Ihnen alle Unterlagen beigelegt, sodass wir eine Antwort direkt vom Finanzamt erhalten, um hier keinen Fehler zu machen.

[...]"

Diesem Schreiben war ein an die Bw. adressierter Brief des C vom 10. September 2008 beigegeben (S 36 NoVA-Akt):

"Neufahrzeugrechnung R 14601/21.8.2008

Sehr geehrter Herr A !

Die Rechnung R 14601/21.8.2008 über das Büromobil Carthago Chic I 51 KRH mit dem Kennzeichen [...] (laut Typisierung als Spezialkraftwagen/N 2) gebe ich Ihnen mit der Bitte um Richtigstellung und Ausstellung ohne NoVA zurück.

Bei diesem Fahrzeug besteht keine NoVA-Pflicht.

Zur Erklärung und Darlegung des Sachverhaltes liegt das Schreiben unseres Steuerberaters F vom 4.9.2008 bei.

Vor Kauf des Fahrzeuges wurden alle Details bezüglich Einsatzart, Typisierung und NoVA-Pflicht abgeklärt.

Das Fahrzeug ist auf Grund der Tarifnummer 8705 90 bei der Typisierung zum Spezialkraftwagen/N 2 zur Anmeldung und zum Betrieb ohne NoVA freigegeben.

[...]"

Das angeführte Schreiben des Steuerberaters F vom 4. September 2008 weist folgenden Wortlaut auf (S 39 f. NoVA-Akt):

"Büromobil - NoVA-Pflicht

[...] auf Grund der uns übermittelten Anfragebeantwortung des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 18.8.2008 teilen wir [...] unsere Rechtsansicht zur NoVA-Pflicht des Büromobils mit:

Die Anfragebeantwortung des Finanzamtes hat keinen Bescheidcharakter und kann daher nicht beeinsprucht werden. Die Aussage, dass durch die Umgestaltung in ein "Büromobil" das Fahrzeug nicht zu einem zur überwiegenden Lastenbeförderung ausstatteten Kastenwagen außerhalb der Tarifnummer 8703 wird, ist nicht richtig. Das Büromobil ist nicht zur überwiegenden Lastenbeförderung bestimmt und daher nicht der Tarifnummer 8704 zuzuordnen.

Das Büromobil ist unter die Position 8705 90 "Kraftfahrzeuge zu besonderen Zwecken" (ihrer Beschaffenheit nach nicht hauptsächlich zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt) einzustufen. Lt. Einzelgenehmigungsbescheid vom 15.7.2008 ist das Fahrzeug als "Spezialkraftwagen/N 2" typisiert.

Es besteht daher keine NoVA-Pflicht. Wir verweisen diesbezüglich auf unser Schreiben vom 23.7.2008.

Da das Büromobil nicht der Steuerpflicht gem. § 2 NoVAG unterliegt, ist eine NoVA nicht zu entrichten. Die [Bw.] hat daher keine NoVA an das Finanzamt abzuführen. Die Rechnung Nr. R 14601 vom 21.8.2008 ist von der [Bw.] zu berichtigen (ohne NoVA).

[...]"

Mit Schreiben vom 24. September 2008 teilte das Finanzamt der Bw. Folgendes mit (S 33 NoVA-Akt):

"Betreff: Schreiben vom 22.9.2008

Sehr geehrter Herr A !

Aufgrund der Rechtsauskunft des Finanzamtes vom 18.8.2008 haben Sie richtigerweise – da Sie als Unternehmer die Lieferung ausgeführt haben und somit der Abgabenschuldner der NoVA sind – das Fahrzeug der NoVA unterzogen.

Eine andere Rechtsansicht des steuerlichen Vertreters des Leistungsempfängers hat auf den Vorgang keine Auswirkung.

[...]"

b) Am 7. Oktober 2008 fand bei der Bw. eine Umsatzsteuersonderprüfung statt, die den Zeitraum Jänner bis Juli 2008 umfasste. Gegenstand der Prüfung war ua. auch die NoVA; zu dieser wurde folgende Feststellung getroffen (siehe Niederschrift über das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung vom 7. Oktober 2008, "Tz.1 Allgemeines", S 28 Arbeitsbogen der Bp):

"[...]"

NoVA:

Im Juli 2008 wurde ein Kfz Carthago um 94.144,02 € zzgl. 16.063,04 € NoVA zzgl. USt an die Firma B geliefert. Die Ausstellung der Rechnung erfolgte im August 2008.

Gemäß § 7 NoVAG entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Monats, in dem die Lieferung erfolgte. Die NoVA-Festsetzung 7/2008 ist um 16.063,04 € zu erhöhen.

NoVA 7/2008 bisher: 21.521,04 €

Erhöhung laut Bp: 16.063,04 €

NoVA 7/2008 lt. Bp: 37.584,08 €"

Am 14. Oktober 2008 erging ein Bescheid über die Festsetzung der NoVA für Juli 2008, mit dem über die NoVA-Pflicht für das streitgegenständliche Kraftfahrzeug abgesprochen und der oa. Betrag von 16.063,04 € zur Nachzahlung vorgeschrieben wurde, an die Bw. (S 80 NoVA-Akt).

c) Am 23. Dezember 2008 langte ein Telefax des steuerlichen Vertreters der Bw. vom selben Tag beim Finanzamt ein, das folgenden Wortlaut aufweist (S 81 NoVA-Akt):

"[...]"

[Name der Bw.]

Ausstellung eines Bescheides betreffend NoVA-Pflicht

Mercedes-Benz Chic I 51 KRH Plus

Sehr geehrte Frau [...]"

In der Beilage übermitteln wir Ihnen ein Mail vom Käufer des oben genannten Büromobiles und führen dazu aus, dass Herr C darauf besteht, dass dieses Büromobil nicht NoVA-pflichtig ist und deshalb auch der [Bw.] die NoVA noch nicht bezahlt hat. Wir ersuchen deshalb um Ausstellung eines Bescheides im Sinne der Bundesabgabenordnung, dass NoVA-Pflicht bei diesem Fahrzeug vorliegt, um dieses Geschäft endgültig abschließen zu können.

[...]"

d) Mit Bescheid vom 7. Jänner 2009 wies das Finanzamt den oa. Antrag auf Ausstellung eines Bescheides betreffend NoVA-Pflicht ab (S 93 NoVA-Akt), da die NoVA entsprechend der Rechtsansicht des Finanzamtes gemeldet worden sei; da sich die von der Bw. bekannt gegebene Festsetzung der Abgabe als richtig erweise, dürfe keine Festsetzung gemäß § 201 BAO erfolgen.

e) Gegen diesen Bescheid erhob der steuerliche Vertreter am 16. Jänner 2009 Berufung (S 96 NoVA-Akt):

Nach der Judikatur seien bei Selbstbemessungsabgaben Bescheide bei Meinungsverschiedenheiten über die Richtigkeit der Selbstbemessung zu erlassen; ein hierauf gerichtetes Anbringen der Partei unterliege der Entscheidungspflicht. Meinungsverschiedenheiten lägen im gegenständlichen Fall deshalb vor, weil der Erwerber des Fahrzeuges der Meinung sei,

dass dieser Erwerb nicht der NoVA unterliege und es deshalb bis jetzt unterlassen habe, die im Kaufvertrag ausgewiesene NoVA der Bw. zu bezahlen. Zusätzlich sei auszuführen, dass die seinerzeit gerichteten Ansuchen schon als Ansuchen im Sinne des § 201 BAO zu werten seien, und deshalb sei jedenfalls ein Bescheid auszustellen. Ersucht werde deshalb, den angefochtenen Bescheid vom 7. Jänner 2009 aufzuheben und einen Bescheid im Sinne der Anträge vom September 2008 bzw. vom 23. Dezember 2008 zu erlassen. Sollte das Finanzamt nicht mittels Berufungsvorentscheidung vorgehen, werde jetzt schon ein Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gestellt.

f) Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. März 2009 (S 99 f. NoVA-Akt) gab das Finanzamt der Berufung statt, hob den angefochtenen Bescheid auf und erließ am 13. März 2009 einen neuerlichen Bescheid über die Festsetzung der NoVA für Juli 2008, mit dem über die NoVA-Pflicht für das streitgegenständliche Fahrzeug (in Höhe von 16.063,04 €) erneut abgesprochen wurde. Die Begründung dieses Bescheides lautet (S 101 NoVA-Akt):

"Auch ein Wohnmobil, welches entgegen seiner typischen Ausstattung (Schlaf- und Kochgelegenheit etc.) mit Büromöbeln eingerichtet wird (Umgestaltung zu einem "Mobilbüro"), ist nicht als Lastkraftwagen (Position 8704 der KN) zu beurteilen. Tarifmäßig fällt ein solches Fahrzeug unter die Position 8703 der KN (Personenkraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt). Demgemäß liegt ein Kraftfahrzeug iSd § 2 Z 2 NoVAG vor."

g) Gegen diesen NoVA-Bescheid vom 13. März 2009 erhob der steuerliche Vertreter am 9. April 2009 Berufung (S 102 ff NoVA-Akt):

Beantragt werde, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes dahingehend abzuändern, dass die NoVA für Juli 2008 mit 0,00 € festgesetzt werde. Sollte das Finanzamt dem Berufsbegehren nicht entsprechen, so werde schon jetzt "vorsorglich" der Antrag gestellt, dass der gesamte Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Berufsverhandlung über das Rechtsmittel entscheiden möge; weiters werde der Antrag gestellt, gemäß § 285 Abs. 3 Z 1 BAO die Öffentlichkeit von der mündlichen Verhandlung auszuschließen.

Begründend führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Meinung des Finanzamtes, wonach ein Wohnmobil, welches entgegen seiner typischen Ausstattung (Schlaf- und Kochgelegenheit etc.) mit Büromöbeln eingerichtet werde (Umgestaltung zu einem "Mobilbüro"), nicht als Lastkraftwagen (Position 8704 der KN) zu beurteilen, sondern tarifmäßig unter die Position 8703 der KN einzuordnen sei, weshalb ein Kraftfahrzeug iSd § 2 Z 2 NoVAG vorliege, nicht geteilt werde:

Gemäß § 2 NoVAG gelten als Kraftfahrzeuge ua. Personenkraftwagen und andere, hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen Omnibusse), die

daher NoVA-pflichtig seien; eine Beschränkung auf ein Gesamtgewicht von unter 3,5 Tonnen sei nicht vorgesehen.

Unter der Position 8703 32 11 und 8703 33 11 der KN seien Wohnmobile angeführt. § 2 NoVAG umfasse im Wesentlichen Personenkraftwagen der Position 8703.

Für die Abgrenzung zwischen NoVA-pflichtigem Personenkraftwagen und nicht NoVA-pflichtigem Lastkraftwagen sei ausschließlich die zolltarifliche Einordnung im Zeitpunkt der Lieferung entscheidend (Erlass des BMF 20.10.2005, GZ. 010219/0286-VI/9/2005). Im Erlass des BMF 6.3.1992, GZ. 14607/1-IV/14/92 (Durchführungserlass zum NoVAG), werde zu § 2 NoVAG ausgeführt:

"Die von der NoVA betroffenen Kraftfahrzeuge sind durch die zolltarifische Einstufung umschrieben. Maßgebend ist die zolltarifische Einstufung in jenem Zeitpunkt, in dem ein Vorgang iSd § 1 Z 1 bis 4 NoVAG gesetzt wird."

Das Büromobil Carthago sei im Einzelgenehmigungsbescheid vom 15. Juli 2008 vom Amt der D-Landesregierung als Spezialkraftwagen/N 2 eingestuft. Unter die Position 8705 der KN fielen Kraftfahrzeuge, die zu besonderen Zwecken (ihrer Beschaffenheit nach nicht hauptsächlich zur Personen- oder Güterbeförderung) bestimmt seien und daher nicht der NoVA unterlägen. Das gegenständliche Kraftfahrzeug sei nicht unter die Position 8703 der KN einzustufen, da es nicht hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt sei. Es falle auch nicht unter die Position 8704 der KN, da es auch nicht hauptsächlich zur Lastenbeförderung bestimmt sei.

Die Position 8705 der KN laute:

"Kraftfahrzeuge zu besonderen Zwecken, ihrer Beschaffenheit nach nicht hauptsächlich zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt (zB Abschleppwagen, Kranwagen, Feuerwehrwagen, Betonmischwagen, Straßenkehrwagen, Straßensprengwagen, Werkstattwagen, Wagen mit Röntgenanlage)."

Rz 83 NoVAR 2008 laute:

"Maßgebend ist die zolltarifische Einstufung in jenem Zeitpunkt, in dem ein NoVA-Tatbestand iSd § 1 Z 1 bis 4 NoVAG gesetzt wird. Wird daher ein Fahrzeug vor Verwirklichung eines Tatbestandes iSd § 1 Z 1 bis 4 NoVAG derart umgestaltet, dass es durch die Umgestaltung zolltarifisch in den Kreis der Fahrzeuge iSd § 2 NoVAG eintritt oder aus diesem Kreis ausscheidet, so richtet sich die NoVA-Pflicht ausschließlich nach der nunmehrigen zolltarifischen Einstufung."

Rz 85 NoVAR 2008 zähle die von der NoVA umfassten Kraftfahrzeuge taxativ auf:

Ua. Campingkraftwagen (so genannte Wohnmobile, Motorcaravans usw.), die zum Befördern von Personen dienen und speziell zum Wohnen eingerichtet sind (mit Schlaf- und Kochgelegenheit, Toilette usw.).

Da es sich beim Kraftfahrzeug Carthago um einen Spezialkraftwagen mit Spezialaufbauten und Büroeinrichtung handle, der speziell in Deutschland nach den Anforderungen des Kunden (Käufer des Kraftfahrzeuges), Herrn C, angefertigt worden sei, sei dieses Kraftfahrzeug wie

ein Werkstattwagen unter die Position 8705 der KN einzustufen. Es liege daher keine NoVA-Pflicht nach § 2 NoVAG vor.

Im Zuge einer Umsatzsteuernachschau durch das Finanzamt E sei dieses Kraftfahrzeug besichtigt und der Vorsteuerabzug dafür zugestanden worden.

h) Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2009 (S 111 NoVA-Akt) gab das Finanzamt der Berufung statt und hob den angefochtenen Bescheid auf. Begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus, der Berufung werde stattgegeben, weil die Festsetzung der NoVA für Juli 2008 bereits mit Bescheid vom 14. Oktober 2008 erfolgt sei.

i) Mit Schreiben vom 10. Juni 2009 beantragte der steuerliche Vertreter die Vorlage seiner Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat:

Auf die Begründung der Berufung vom 9. April 2009 sei in der Berufungsvorentscheidung nicht eingegangen und der beantragten Herabsetzung der NoVA um 16.063,04 € nicht stattgegeben worden. Über die Berufung vom 9. April 2009 gegen den Bescheid vom 13. März 2009 über die Festsetzung der NoVA für Juli 2008 solle daher antragsgemäß durch den Unabhängigen Finanzsenat entschieden werden.

j) Am 18. August 2009 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

k) In der am 4. Mai 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Zunächst wurde eine Spezialvollmacht der Bw. für die einschreitende Steuerberatungsgesellschaft vorgelegt, wonach diese zur Vertretung im gegenständlichen Berufungsverfahren, insbesondere für die Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat, bevollmächtigt wurde; die Spezialvollmacht wurde nach Einsicht zurückgestellt. Eine Zustellvollmacht war damit nicht verbunden.

Anschließend trug der Referent den Sachverhalt vor.

Der Geschäftsführer der Bw. hatte keinen Einwand gegen die Anwesenheit von Hofrätin Mag. Irene Eberl. Ebenso bestand kein Einwand gegen eine anonymisierte Veröffentlichung der Entscheidung in der Findok.

Der Vorsitzende hielt dem steuerlichen Vertreter vor, dass das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung darauf verwiesen habe, dass bereits am 14. Oktober 2008 ein Bescheid betreffend die NoVA-Pflicht ergangen sei, der in Rechtskraft erwachsen sei.

Dem steuerlichen Vertreter wurde die Zweitschrift des Bescheides gezeigt sowie Akteneinsicht gewährt.

Der steuerliche Vertreter erklärte nach Erörterung der Sach- und Rechtslage, den Vorlageantrag nicht zurückzuziehen, er konnte allerdings kein Argument gegen die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vertretene Rechtsansicht vorbringen.

Der steuerliche Vertreter ersuchte abschließend, der Berufung Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

§ 2 Z 2 NoVAG, BGBl. Nr. 695/1991 idF BGBl. Nr. 21/1995, lautet:

"Als Kraftfahrzeuge gelten:

2. Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur)."

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF, beträgt die Berufsfrist einen Monat.

2. Festgestellter Sachverhalt:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die Bw. im Juli 2008 an die Firma B ein Kraftfahrzeug der Type Mercedes-Benz 906 OK 50, Handelsbezeichnung Chic I 51 KRH Plus "Carthago", um 94.144,02 € netto zuzüglich 16.063,04 € NoVA und 22.041,41 € USt (Gesamtbetrag: 132.248,47 €) geliefert hat. Auf Antrag des C als Vertreter der Firma B wurde das Fahrzeug mit Bescheid der D-Landesregierung vom 15. Juli 2008 als "Spezialkraftwagen/N 2" einzelgenehmigt und am selben Tag zum Verkehr zugelassen.

Fest steht weiters, dass im Zuge der bei der Bw. am 7. Oktober 2008 stattgefundenen Umsatzsteuersonderprüfung die NoVA-Festsetzung für den Kalendermonat Juli 2008 um 16.063,04 € (i. e. die auf die Lieferung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges entfallende NoVA) erhöht wurde. Der Bezug habende Festsetzungsbescheid vom 14. Oktober 2008, mit dem über die NoVA-Pflicht für das strittige Kraftfahrzeug abgesprochen wurde, erwuchs in Rechtskraft.

Auf Grund eines diesbezüglichen Antrages des steuerlichen Vertreters vom 23. Dezember 2008 erließ das Finanzamt am 13. März 2009 (nachdem es diesen Antrag zunächst bescheidmäßig abgewiesen, der dagegen erhobenen Berufung jedoch stattgegeben hatte) einen neuerlichen Bescheid über die Festsetzung der NoVA für Juli 2008, mit dem wiederum über die NoVA-Pflicht für das streitgegenständliche Kraftfahrzeug abgesprochen wurde.

Gegen diesen Bescheid wurde am 9. April 2009 Berufung erhoben, worauf das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2009 dem Rechtsmittel stattgab und den ange-

fochtenen Bescheid aufhob. Begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus, der Berufung werde stattgegeben, weil die Festsetzung der NoVA für Juli 2008 bereits mit Bescheid vom 14. Oktober 2008 erfolgt sei.

In seinem Vorlageantrag vom 10. Juni 2009 führte der steuerliche Vertreter aus, auf die Begründung der Berufung vom 9. April 2009 sei in der Berufungsvorentscheidung nicht eingegangen und der beantragten Herabsetzung der NoVA um 16.063,04 € nicht stattgegeben worden.

3. Rechtliche Würdigung:

Im vorliegenden Fall wurde über die NoVA-Pflicht für das streitgegenständliche Fahrzeug Mercedes-Benz "Carthago" (in Höhe von 16.063,04 €) *zwei Mal* abgesprochen:

Zum ersten Mal mit dem im Anschluss an die Umsatzsteuersonderprüfung ergangenen NoVA-Festsetzungsbescheid für Juli 2008 vom 14. Oktober 2008, der nicht mit Berufung angefochten wurde und in Rechtskraft erwuchs, und zum zweiten Mal mit dem auf Antrag des steuerlichen Vertreters vom 23. Dezember 2008 erlassenen NoVA-Festsetzungsbescheid für Juli 2008 vom 13. März 2009.

In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage nach der Zulässigkeit des Ergehens des zweiten, "neuen" Bescheides trotz Rechtskraft des vorangehenden, in derselben Sache (derselben verwaltungsrechtlichen Angelegenheit) ergangenen Bescheides (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S 946).

Zur Lösung dieser Frage ist das von Judikatur und Lehre herausgearbeitete *Institut der materiellen Rechtskraft* heranzuziehen:

Darunter wird die Maßgeblichkeit und endgültige Verbindlichkeit einer Entscheidung und der Ausschluss einer Wiederholung des Verfahrens verstanden; die materielle Rechtskraft äußert sich somit in der Einmaligkeitswirkung (ne bis in idem) und in der Bindungswirkung (*Stoll*, S 942, unter Verweis auf *Fasching*, Lehrbuch des österreichischen Zivilprozessrechts², Rz 1498 f.; *Gaul*, Die Rechtskraft im Lichte des Dialogs der österreichischen und deutschen Prozessrechtslehre (Teil I), ÖJZ 2003/53). Die materielle Rechtskraft kommt nur dann in Betracht, wenn die Entscheidung formell rechtskräftig (sohin nicht mehr mit Berufung anfechtbar) ist (vgl. *Stoll*, S 942, mit Literaturverweis).

Im Vordergrund der Lehre von der materiellen Rechtskraft steht die mit Bescheiden verbundene Wirkung, dass diese nicht nur für die Partei unanfechtbar sind und dass über eine Sache ein für allemal endgültig entschieden ist, sondern dass der Abspruch über eine bestimmte Sache auch für die Behörden verbindlich, unwiederholbar, unwiderrufbar und unabänderbar ist (*Stoll*, S 943; vgl. dazu auch *Ritz*, BAO³, § 92 Tz 4). *Die (Rechtskraft-)Be-*

scheidwirkungen sind mit Bescheiden verbunden, die dem Rechtsbestand angehören, unabhängig davon, ob die Bescheide richtig sind oder nicht. Mit der Rechtskraftwirkung ist die (selbstverständliche) Folge verbunden, dass in den Bestand von rechtskräftigen Bescheiden nur insoweit eingegriffen werden kann, als entsprechende (auf Durchbrechung der Rechtskraft gerichtete) gesetzliche Tatbestände vorgesehen sind (Stoll, S 943 f.). Eine neuerliche Entscheidung (Wiederholung) ist somit unzulässig und anfechtbar, wenn die Behörde in die Rechtskraft ohne ausdrückliche gesetzliche Ermächtigung (wie zB §§ 293 ff, 303 Abs. 4 BAO) eingreift (vgl. Stoll, S 944).

Genau dies liegt im gegenständlichen Fall vor:

Indem das Finanzamt - ohne ausdrückliche gesetzliche Ermächtigung (siehe oben) - in die Rechtskraft des ersten NoVA-Festsetzungsbescheides vom 14. Oktober 2008 durch Erlassung des zweiten NoVA-Festsetzungsbescheides vom 13. März 2009 eingegriffen hat, sohin über dieselbe Sache (i. e. die NoVA-Pflicht des strittigen Kraftfahrzeuges) zwei Mal abgesprochen hat, hat es den zweiten Bescheid mit Unzulässigkeit und Anfechtbarkeit behaftet.

Dieser Bescheid war daher – wie bereits durch die Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2009 geschehen – richtigerweise aufzuheben. Die Berufung ist somit bereits aus diesem Grund abzuweisen, sodass auf die darin enthaltenen Ausführungen nicht weiter einzugehen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Mai 2011