



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K R, J, H, vertreten durch Mag. N, Rechtsanwalt, b, G, vom 30. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY, vertreten durch RS, vom 1. April 2008 betreffend **Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung)** nach der am 4. Juli 2011 in B,Z, im Beisein der Schriftführerin MS durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) bezieht als Angestellter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am **19. Februar 2003** gab er beim Finanzamt mit dem Formular NOVA 2 eine **"Erklärung zur Normverbrauchsabgabe"** im Zusammenhang mit dem bei der deutschen Firma "A. W GmbH & Co KG" in F erworbenen Mercedes-Benz C220 CDI ab. Unter anderem wurden als Tag des Erwerbs sowie der ersten Inbetriebnahme der 18. Februar 2003, als Kilometerstand "2.680" und als Baujahr "2001" ausgewiesen.

Die Normverbrauchsabgabe errechnete der Bw in der Erklärung mit 3.078,00 € (Bemessungsgrundlage 28.500,00 € x 9% Steuersatz + 20% Zuschlag/§ 6 Abs. 6 Normverbrauchsabgabegesetz).

Noch am selben Tag – also am **19. Februar 2003** – wurde vom Finanzamt C eine *"an die Versicherungszulassungsstelle"* gerichtete **"Bescheinigung für die Zulassungsbehörde"** ausgestellt, in der gemäß Art. 27 Umsatzsteuergesetz 1994 und § 13

Normverbrauchsabgabengesetz bestätigt wurde, *dass gegen die Zulassung des **motorbetriebenen Landfahrzeuges** keine steuerlichen Bedenken bestünden.*

Auf der Bescheinigung wurden als *Fahrzeugsart/Fahrzeugtyp und Bezeichnung des Herstellers* "Mercedes-Benz C 220 CDI", weiters die *Fahrgestellnummer* "xxxx", die *Motornummer* "Diesel" sowie als *Name und Anschrift des Zulassungswerbers* Name und Adresse des Bw's angeführt.

Festgehalten wurde auf der Bescheinigung im Fettdruck außerdem, *dass* die NOVA vom Pflichtigen bereits entrichtet worden wäre.

Der Bw erhielt vom Finanzamt C, Einbringungsstelle eine **Quittung**, aus der hervorgeht, *dass er die NOVA 2/2003 in Höhe von 3.078,-- € am 19. Februar 2003 entrichtet habe.*

Am 16. August 2004 stellte der Bw beim Finanzamt einen Antrag auf "Rückerstattung des 20%-igen Aufschlags zur Normverbrauchsabgabe" im Zusammenhang mit obiger Vorschreibung, da der EuGH diesen Erhöhungsbetrag als unzulässig qualifiziert hatte.

Mit "Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 02/2003" des Finanzamtes XY vom 2. November 2004 wurde dementsprechend die Normverbrauchsabgabe um den Betrag von 513,00 € reduziert und dieser als Gutschrift ausgewiesen.

Nachdem von der Verkäuferin des Autos, der deutschen Firma Autohaus A. W & Co KG in F, die Höhe des ausgewiesenen Kilometerstandes von 2.680 km telefonisch bestätigt worden war, wurde seitens des Finanzamtes XY mit **Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 Umsatzsteuergesetz 1994) vom 1. April 2008** gegenüber dem Bw Umsatzsteuer in Höhe von 20% der Bemessungsgrundlage von 28.500,00 Euro – somit 5.700,00 Euro – vorgeschrieben.

In der Begründung wurde darauf hingewiesen, *dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil die Selbstberechnung der Abgabe unterblieben wäre.*

*Das im Jahr 2003 gekaufte Fahrzeug habe zum Zeitpunkt des Erwerbs einen Kilometerstand von 2.680 km gehabt und gelte somit als "Neufahrzeug" im Sinne des Gesetzes, da es noch weniger als 6.000 km gehabt habe. Neue Fahrzeuge unterlägen der Erwerbsbesteuerung in Österreich, daher sei für das am 18.2.2003 erworbene Fahrzeug die Erwerbssteuer in Höhe von 20% des Kaufpreises vorzuschreiben gewesen.*

Laut Bescheid handelte es sich bei dem innergemeinschaftlich erworbenen Fahrzeug um ein **motorbetriebenes Landfahrzeug** mit folgenden Daten:

|                 |            |
|-----------------|------------|
| Tag des Erwerbs | 18.02.2003 |
|-----------------|------------|

|   |                        |
|---|------------------------|
| Tag der ersten Inbetriebnahme                           | 23.07.2001             |
| Km-Stand im Zeitpunkt des Erwerbs                       | 2.680                  |
| Hubraum in ccm  | 2.148                  |
| Leistung in kW  | 105                    |
| Bezeichnung des Fahrzeuges<br>(Fahrzeugart/Fahrzeugtyp) | Mercedes Benz C220 CDI |

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw durch seinen bevollmächtigten Rechtsanwalt **Berufung**, wobei im Wesentlichen Folgendes ausgeführt wurde:

*Der Bescheid werde wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung, Mangelhaftigkeit des Verfahrens und unrichtiger Tatsachenfeststellung in vollem Umfange angefochten. Der Einschreiter (Bw) habe mit Kaufvertrag vom 12. Februar 2003 von der A. W GmbH & Co KG, D-xxx F, Fl Straße xx den Pkw Mercedes C 220 CDI zu einem Preis von € 28.500,-- erworben.*

*Unter Vorlage des Kaufvertrages (Beilage ./1), des Fahrzeugbriefes (Beilage ./2), der EWG-Übereinstimmungsbescheinigung (Beilage./3) sowie der Rechnung vom 17.2.2003 (Beilage ./4) samt Lichtbildern (Beilage ./5) habe der Einschreiter am 19.2.2003 vor dem Finanzamt C den maßgeblichen Sachverhalt zur Anzeige gebracht.*

*Mit der Bescheinigung des Finanzamtes C vom 19.2.2003 (Beilage ./6) sei gem. Art. 27 UStG 1994 und § 13 Normverbrauchsabgabengesetz rechtskräftig bestätigt worden, dass gegen die Zulassung des motorbetriebenen Landfahrzeuges keine steuerlichen Bedenken bestünden. Es werde weiters festgehalten, dass die NOVA vom Steuerpflichtigen bereits entrichtet worden sei.*

*Der Einschreiter habe auch die ihm mit 19.2.2003 vorgeschriebene steuerliche Leistungsverpflichtung, nämlich die NOVA 2/03 in Höhe von 3.078,-- € bezahlt (Beilage ./7). Zum Zeitpunkt dieser steuerlichen Meldung bzw. dieser Bescheinigung habe der Einschreiter sämtliche für den steuerlichen Tatbestand maßgeblichen Sachverhaltsangaben erstattet, weiters der Behörde nichts verschwiegen und hätten sich seither die Verhältnisse in Bezug auf den Steuertatbestand in keiner Weise geändert.*

*Mit der Bescheinigung vom 19.2.2003 habe das Finanzamt C rechtskräftig und verbindlich für den Einschreiter ausgesprochen, dass sämtliche steuerlichen Leistungen erbracht worden seien und durch die Entrichtung der NOVA keine weitere Steuerschuld bestünde.*

*Die Bescheinigung bestätige nicht nur die Abgabe nach dem Normverbrauchsabgabengesetz, sondern auch die Abgabe nach dem Umsatzsteuergesetz. Daraus folge zwingend, dass mit dieser Bescheinigung vom Finanzamt C ein Sachverhalt, welcher eine Umsatzsteuer nach sich gezogen hätte, gerade nicht festgestellt worden sei.*

*Der steuerpflichtige Einschreiter habe der Behörde nichts verschwiegen und sämtliche für den maßgeblichen Sachverhalt erforderlichen Tatsachen offen gelegt. Das Finanzamt C habe mit Bescheinigung vom 19.2.2003 die Steuer festgesetzt und da sich danach keine Umstände geändert hätten oder hinzu gekommen seien, bestehe aufgrund dieser Bescheinigung in rechtsverbindlicher Form die Feststellung, dass keine Umsatzsteuer zu entrichten sei.*

*Mit dem nun angefochtenen Bescheid ändere das Finanzamt C die rechtskräftige Bescheinigung vom 19.2.2003 in rechtswidriger Weise ab und setze nun einen Steuerbetrag fest.*

*Die im angefochtenen Bescheid angeführten Umstände, dass ein innergemeinschaftlich erworbenes Fahrzeug vom Einschreiter am 18.2.2003 gekauft worden, weiters dass der Tag der ersten Inbetriebnahme der 23.7.2001 gewesen sei, der Kilometerstand 2.680 km betragen und es sich um einen Mercedes Benz C 220 CDI gehandelt habe, seien der Behörde anlässlich der Ausstellung der Bescheinigung bekannt gewesen. Es habe sich daran seither nichts geändert. Es stehe daher dem angefochtenen Bescheid die rechtskräftige Bescheinigung des*

*Finanzamtes C vom 19.2.2003 entgegen, mit welcher Bescheinigung festgestellt worden sei, dass keine Umsatzsteuer zu entrichten sei.*

*Zufolge der Rechtskraft dieser Bescheinigung sei es der Behörde daher versagt, einen gleichen Sachverhalt neuerlich einem Steuertatbestand zu unterstellen. Es liege mit der Bescheinigung vom 19.2.2003 (Beilage./6) res iudicata vor.*

*Mit dieser Bescheinigung sei abschließend über den unverändert gebliebenen Sachverhalt die maßgebliche Steuer festgesetzt und sei daher diese Rechtssache entschieden.*

*Neuerungen, Verschweigungen oder dergleichen, die nach dem 19.2.2003 hinzugetreten wären und die dann eine Bescheiderlassung im Sinne des angefochtenen Bescheides zulassen würden, lägen im gegenständlichen Fall nicht vor.*

*Es würden folgende Beweise angeboten:*

*Kaufvertrag vom 12.2.2003 (Beilage ./1)*

*Fahrzeugbrief (Beilage ./2)*

*EWG-Übereinstimmungsbescheinigung (Beilage ./3)*

*Rechnung vom 17.2.2003 (Beilage ./4)*

*Lichtbilder PKW (Beilage ./5)*

*Bescheinigung des Finanzamtes C vom 19.2.2003 (Beilage ./6)*

*Quittung des Finanzamtes C vom 19.2.2003 (Beilage ./7)*

*Einvernahme des erhebenden Beamten GT p.A.*

*PV*

*Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben, in eventu aufzuheben und die Sache zur Verfahrensergänzung an das Finanzamt zurückzuverweisen und jedenfalls eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen.*

Aus den **der Berufung beigelegten Unterlagen** gingen abermals folgende wesentliche Informationen hervor:

- Kaufvertrag ("Verbindliche Bestellung eines gebrauchten Kraftfahrzeuges") vom 12. Februar 2003 und Rechnung der deutschen Firma "Authohaus A. W GmbH & Co KG" in F vom 17. Februar 2003:
- Ankauf eines PKW Mercedes-Benz C 220 CDI bei der Firma A. W GmbH & Co KG in F, Deutschland mit folgenden Daten:
- Hubraum 2148 ccm, Motorleistung 105 kW
- Erstzulassung am 23.7.2001
- Kilometerstand 2.680 km
- Kaufpreis 28.500,00 €
- Bezahlung am 18. Februar 2003
- Bezahlung der NOVA am 19.2.2003
- Ausstellung einer Bescheinigung durch das Finanzamt C für die Zulassungsbehörde (gerichtet "an die Versicherungszulassungsstelle") am 19.2.2003

Mit **Vorlagebericht** vom 29. Mai 2008 wurde die gegenständliche Berufung vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Rahmen der am 4. Juli 2011 beim Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten **mündlichen Berufungsverhandlung** wurde vom **Vertreter des Bw's** zunächst festgehalten, *dass sich der Sachverhalt eindeutig aus den vorgelegten Urkunden ergebe, somit unstrittig wäre und es sich bei der berufsgegenständlichen Problematik um eine Rechtsfrage handle.*

Der **Bw** selbst führte aus, dass er im Zusammenhang mit dem Erwerb zweimal beim zuständigen Finanzbeamten Herrn T gewesen sei. In F habe er die Unterlagen kopieren lassen und sei dann zum Finanzamt gefahren, um zu fragen, wie viel Steuer er bezahlen müsse, weil er sich das Auto kaufen möchte. Herr T habe circa 3.000,00 € errechnet und gesagt, es würde nichts mehr dazukommen. Nach zwei Tagen habe er (der Bw) das Auto geholt und angemeldet. Fest stehe jedenfalls, dass er das Auto erst gekauft habe, nachdem ihm Herr T mitgeteilt hätte, dass er nur circa 3.000,00 € an Steuer zu bezahlen habe. Bei einer Steuerbelastung von 9.000,00 € hätte er das Auto nie gekauft. Es habe sich laut Unterlagen um einen Gebraucht-, nicht um einen Neuwagen gehandelt. Herr T habe ihm gesagt, dass es sich um ein Gebrauchtfahrzeug handle, wenn es älter als ein Jahr sei. Sein Auto sei zwei Jahre alt und er Zweitbesitzer gewesen. Man müsse sich vom zuständigen Finanzbeamten doch eine korrekte Antwort erwarten können.

Der **Vertreter des Bw's** führte hiezu aus, dass der Sachverhalt bereits bei Erteilung der Bescheinigung bekannt gewesen sei. Wenn sich nachträglich herausstelle, dass daran eine andere Rechtsfolge zu knüpfen gewesen wäre, weil es sich um ein Neufahrzeug gehandelt habe, sei das Pech des Finanzamtes. Der Steuerpflichtige müsse letztendlich darauf Vertrauen haben können, dass, wenn einmal ein Bescheid oder eine Bescheinigung ausgestellt werde, dies Verbindlichkeit habe und ein neuer Sachbearbeiter es sich nicht anders überlegen und eine neue Steuer vorschreiben könne. Die Bescheidbegründung, die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Abgabe unterblieben sei, sei falsch. Der Bw habe ja eine Erklärung abgegeben; das Finanzamt habe den Sachverhalt am 19. Februar 2003 abschließend und rechtskräftig beurteilt. Auch diesem sei es untersagt, eine rechtskräftig gewordene Meinung zu ändern. Der Änderung der rechtlichen Beurteilung stehe das Institut der res iudicata entgegen. Änderungen könnten nur stattfinden, wenn Sachverhalte neu hervorkämen, wenn zB der Kilometerstand ein anderer oder dieser verschwiegen worden sei. Es entspreche auch dem Grundsatz von Treu und Glauben, dass man, wenn man einmal seine Steuerleistung erbracht habe und sozusagen der Sachverhalt abgehakt sei, nicht wieder damit rechnen müsse, dass etwas hervorkomme, außer man habe etwas verschwiegen.

Der **Vertreter des Finanzamtes** bestätigte, dass der Sachverhalt in der Erklärung offen gelegt worden sei. Ob dies schon vor dem Erwerb des Gebrauchtwagens gegenüber Herrn T passiert sei, sei für die reine Frage der Festsetzung überhaupt nicht relevant. Wesentlich sei, dass über die Fahrzeugeinzelbesteuerung für den Erwerb dieses Fahrzeuges kein Bescheid, sondern eine an die Versicherungszulassungsstelle gerichtete Bescheinigung, dass gegen die Zulassung keine Bedenken bestünden, ausgestellt worden sei. Diese Bescheinigung sei nicht an den Abgabepflichtigen gerichtet und fehle ihr der Bescheidcharakter.

Über Einwand des Vertreters des Bw's, wofür die Bescheinigung dann sei, wies der Vertreter des Finanzamtes darauf hin, *dass diese die Zulassungsstelle berechtige, die Zulassung vorzunehmen, weil keine steuerlichen Bedenken dagegen bestünden, der Abgabepflichtige hieraus aber keinerlei Rechte ad personam ableiten könne.*

Zur Feststellung des steuerlichen Vertreters des Bw's, dass das Finanzamt davon ausgegangen sei, dass die maßgebliche Steuer entrichtet worden sei, wenn keine steuerlichen Bedenken bestanden hätten, und damit ein abgeschlossener Sachverhalt gegeben gewesen sei, und zu dessen Frage, warum eine solche Bescheinigung ausgestellt worden sei und Jahre später dann steuerliche Bedenken entstanden seien, führte der Vertreter des Finanzamtes aus, *dass der Fehler wahrscheinlich bei einer nochmaligen Durchsicht der Fälle entdeckt worden sei. Eine Beurteilung setze voraus, dass es einen Bescheid gebe. Einen solchen habe es aber vor dem Zeitpunkt 1. April 2008 nicht gegeben, weshalb hier ein Erstbescheid vorliege. Neue Tatsachen wären für eine Wiederaufnahme des Verfahrens notwendig, nicht jedoch für einen Erstbescheid.*

Der **Vertreter des Bw's** hielt fest, *dass überhaupt erst zugelassen werde, wenn die Bescheinigung an die Versicherungszulassungsstelle gehe, also wenn alle Abgaben entrichtet seien.*

Der **Vertreter des Finanzamtes** erklärte den Zweck der Bescheinigung damit, *dass vor der Zulassung sichergestellt sein müsse, dass das Finanzamt Kenntnis von dem Erwerb erhalten habe, was im gegenständlichen Fall passiert sei. Der Sachverhalt sei offengelegt worden.*

In diesem Zusammenhang wendete der **Vertreter des Bw's** noch Verjährung ein, *zumal der Bescheid erst fünf Jahre später erlassen worden sei.*

Der **Finanzamtsvertreter** führte aus, *dass es sich im gegenständlichen Fall um eine Rechtsfrage handle, Verjährung seiner Ansicht nach nicht eingetreten sei und eine allfällige Verletzung von Treu und Glauben nicht Gegenstand dieses Verfahrens sein könne.*

Die **Referentin** wies an dieser Stelle auf die *Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum vergleichbaren Rechtsinstitut der Unbedenklichkeitsbescheinigung hin, in der deren Bescheidqualität abgelehnt worden war; die Verjährung sei von Amts wegen zu prüfen.*

Der **Vertreter des Bw's** merkte an, *dass bei Unbedenklichkeitsbescheinigungen aufgrund von Selbstberechnungserklärungen, bei denen sich ein Parteienvertreter geirrt habe, die Möglichkeit einer Bescheiderlassung wohl gegeben sein müsse, betonte aber, dass das Finanzamt von Anbeginn an dazu verpflichtet sein müsse, verbindliche Auskünfte zu geben, und ein anderer Sachbearbeiter eine Steuerpflicht nicht nachholen könne.*

Der **Finanzamtsvertreter** gestand zu, *dass in der Erklärung der richtige Kilometerstand angeführt worden sei und der Sachbearbeiter zum richtigen Schluss hätte kommen können; aber hinsichtlich der Erwerbssteuer sei die Erklärung nicht ausgefüllt worden.*

In der Folge wurde an Hand der Erklärung vom 19. Februar 2003 (NOVA 2) dargelegt, dass – im Gegensatz zum oberen Teil betreffend Normverbrauchsabgabe mit Anführung aller Daten – der untere Teil betreffend Erwerb neuer Fahrzeuge nicht ausgefüllt worden war.

Der **Finanzamtsvertreter** führte aus, *dass zu diesem Zeitpunkt (19. Februar 2003) der Erwerbstatbestand schon erfüllt gewesen sei, sodass die Tatsache, ob das die Behörde sofort oder erst später gesehen habe, für die Berechtigung der Vorschreibung der Abgabe keine Relevanz haben könne.*

Der **Vertreter des Bw's** wies darauf hin, *dass es Verbindlichkeit müsste, was der Finanzbeamte Herr T gesagt habe, und man ihn bei entsprechender Relevanz einvernehmen lassen könne. Man müsse doch verstehen, dass, wenn der Bw gewusst hätte, dass er 8.000 € an Steuern zu zahlen hätte, er dies nicht gemacht hätte. Er sei vom Finanzamt verleitet worden.*

Über Befragen der Referentin gab der **Bw** an, *dass er beim Finanzamt C gewesen sei und Herrn T gefragt habe, wie viel er an Steuer zu bezahlen habe, wenn er das Auto in Deutschland erwerbe, weil er keine Ahnung gehabt habe. Er habe Herrn T alle Daten gegeben. Zwei Tage vorher sei er in Deutschland gewesen, habe sich erkundigt und habe alles kopiert. Herr T habe gesagt, was er zahlen müsse und dass das passe. Er habe gesagt, in zwei Tagen würde er kommen und das (Auto) kaufen. Dann hätten sie den Zettel (Anm.: NOVA 2) ausgefüllt, er das Obere (Fahrzeugdaten), Herr T die Zahlen (das Untere), den Preis, den er bezahlen musste.*

Über Vorhalt der Referentin, dass die verbindliche Bestellung laut der Berufung beigelegtem Kaufvertrag schon am 12. Februar erfolgt sei, gab der Bw an, *dass das schon acht Jahre her sei. Jedenfalls hätten sie das miteinander gemacht. Er sei beim Finanzamt gewesen und vorher in Deutschland, wo er sich das Auto angeschaut und die Daten geholt habe. Er habe gesagt, er müsse nachfragen, wie viel an Steuer er bezahlen müsse. Das Gespräch, in dem er von Herrn T die Auskunft bekommen habe, dass er nur die Normverbrauchsabgabe zu zahlen habe, habe er vor der verbindlichen Bestellung am 12. Februar 2003 gehabt. Bevor er das unterfertigt habe, habe er schon gewusst, was er an Steuer leisten müsse. Sonst hätte er das Auto gar nicht verkauft, weil er es in Österreich billiger bekommen hätte. Vor dem 19. und 12. Februar 2003 habe es einen Kontakt mit Herrn T gegeben; er habe doch nachfragen müssen, wie viel Steuer er bezahlen müssen. Einen nachweislichen Kontakt habe es nicht gegeben.*

Der **steuerliche Vertreter des Bw's** beantragte die *Einvernahme des Finanzbeamten GT für den Fall, dass dies in rechtlicher Hinsicht Bedeutung habe. Es könne nicht sein, dass ein Beamter ohne jegliche Verantwortung Auskünfte erteile und der Pflichtige auf Grund dessen eine falsche Entscheidung treffe. Dies sei unter Umständen auch ein Fall der Amtshaftung.*

Der **Finanzamtsvertreter** betonte, *dass die falsche Auskunft im Vorfeld zu beweisen sei.*  
 Zum Grundsatz von Treu und Glauben wies die **Referentin** auf die *Bindung der Verwaltung an die Gesetze auf Grund des Legalitätsgrundsatzes hin; der Grundsatz von Treu und Glauben könne nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur dann zur Anwendung kommen, wenn ein Vollzugsspielraum vorläge, was bei der Festsetzung der Erwerbssteuer nicht der Fall sei.*

Der **Finanzamtsvertreter** führte aus, *dass der Grundsatz von Treu und Glauben hier keinesfalls bei der Abgabefestsetzung zur Anwendung kommen könne, er könne allenfalls nur auf eine eventuelle Nachsicht Auswirkung haben, die aber nicht Thema des gegenständlichen Verfahrens sei.*

Über Befragen gab der **Bw** an, *dass das Auto mit keiner deutschen Umsatzsteuer belastet gewesen sei. Deswegen habe er ja beim Finanzamt in Österreich gefragt, wie viel an Steuern er hier zu bezahlen habe.*

Der **Vertreter des Bw's** betonte, *dass auch Herr T wissen hätte müssen, dass am Formular NOVA 2 beide Punkte (Erklärung über die Normverbrauchsabgabe, Erklärung über den Erwerb neuer Fahrzeuge) angekreuzt werden hätten müssen.*

Der **Bw** gestand zu, *dass Fehler überall passieren,* bekräftigte aber, *dass er nicht dadurch zum Handkuss kommen möge.*

Festgestellt wurde, dass von einem bereits gestellten **Nachsichtsantrag** nichts bekannt sei.

Der **steuerliche Vertreter des Bw's** hielt zusammenfassend fest, *dass ein Grund für die Nachsicht sein müsse, dass der Bw das Auto bei richtiger Information über die Höhe der Steuer nicht gekauft hätte.*

Festgestellt wurde von der **Referentin** noch einmal die *Richtigkeit der Daten laut Bescheid: Hubraum 2148 Kubikzentimeter, Motorleistung 105 kW, Erstzulassung am 23.7.2001, Kilometerstand 2.680 km. Der Kilometerstand liege sohin deutlich unter 6.000 km. Wenn auch auf der Rechnung Gebrauchtwagen stehe, sei bei einem Kilometerstand unter 6.000 km Erwerbssteuer vorzuschreiben.*

Der **Bw** gab an, *dass er so informiert worden sei, dass unter einem Jahr ein Neuwagen und über einem Jahr ein Gebrauchtwagen vorliege.*

Nach einer kurzen Verhandlungsunterbrechung zog der **Bw durch seinen Vertreter** den *Antrag auf Einvernahme von GT zurück.* Bekräftigt wurden noch einmal die Einwendungen bezüglich *Verjährung und Treu und Glauben.*

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

Im gegenständlichen Berufungsverfahren war die Frage strittig, ob dem Bw im Zusammenhang mit einem in Deutschland erworbenen Pkw bescheidmäßig **Umsatzsteuer**



**für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 UStG 1994)** vorgeschrieben werden durfte, obwohl vom Finanzamt zuvor bereits eine **Bescheinigung für die Zulassungsbehörde** ausgestellt worden war, in der unter Bezugnahme auf Art. 27 Umsatzsteuergesetz 1994 bzw. § 13 Normverbrauchsabgabengesetz bestätigt worden war, dass gegen die Zulassung des motorbetriebenen Landfahrzeuges keine steuerlichen Bedenken bestünden.

Entgegen der Meinung der Amtspartei (Finanzamt) war der Bw der Ansicht, dass insofern bereits entschiedene Sache (**res iudicata**) vorliegen würde.

Im Laufe der mündlichen Verhandlung wendete der Vertreter des Bw's außerdem einerseits **Verjährung** ein; andererseits erachtete er die Vorschreibung auf Grund der Verletzung des Grundsatzes von **Treu und Glauben** als rechtswidrig.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wurden hiezu folgende Erwägungen angestellt:

#### **A) Sachverhalt:**

Aufgrund der Aktenlage bzw. des geschilderten Verfahrensablaufes ergibt sich folgender **entscheidungsrelevante Sachverhalt:**

Der Bw erwarb infolge seiner Bestellung vom 12. Februar 2003 von der A. W GmbH & Co KG in F, Deutschland einen Pkw Mercedes C 220 CDI zu einem Preis von 28.500,00 € (Erstzulassung am 23. Juli 2001; Kilometerstand 2.680 km). Die entsprechende Rechnung vom 17. Februar 2003 wurde am 18. Februar 2003 bezahlt.

Am 19. Februar 2003 füllte der Bw gemeinsam mit dem zuständigen Finanzbeamten beim Infocenter des Finanzamtes C das Formular NOVA 2 aus und gab eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe mit den entsprechenden Daten ab, wobei die NOVA auf dem Erklärungsformular mit 3.078,00 € berechnet wurde. Angaben zur Fahrzeugeinzelbesteuerung wurden anlässlich dieser Vorsprache auf dem Erklärungsformular nicht gemacht bzw. wurde keine entsprechende Umsatzsteuer errechnet.

Noch am selben Tag wurde diese Abgabe vom Bw entrichtet und wurde vom Finanzamt eine **"Bescheinigung für die Zulassungsbehörde"** vom 19. Februar 2003 (gerichtet "an die Versicherungszulassungsstelle") ausgestellt, in der unter Bezugnahme auf Art. 27 Umsatzsteuergesetz 1994 und § 13 Normverbrauchsabgabengesetz bestätigt wurde, dass gegen die Zulassung des motorbetriebenen Landfahrzeuges keine steuerlichen Bedenken bestünden und die NOVA vom Pflichtigen bereits entrichtet worden sei.

Mit **Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 UStG 1994) vom 1. April 2008** wurde dem Bw Umsatzsteuer in Höhe von 5.700,00 €, das sind 20% der

Bemessungsgrundlage von 28.500,00 €, vorgeschrieben, wogegen die gegenständliche Berufung erhoben wurde.

### **B) Beweisverfahren/Beweiswürdigung:**

Der dargestellte Sachverhalt basiert auf der Aktenlage, den Ausführungen laut Berufungsschrift, den dieser beigelegten Unterlagen sowie den Ergebnissen der mündlichen Berufungsverhandlung.

Er konnte daher unbedenklich der rechtlichen Beurteilung zugrunde gelegt werden und es bedurfte keinerlei zusätzlicher Sachverhaltserhebungen. Insbesondere war in der Berufungsschrift sowie auch in der Berufungsverhandlung der Kilometerstand zum Zeitpunkt des Erwerbs mit 2.680 km bestätigt worden.

Auf die Einvernahme des Finanzbeamten GT darüber, in welcher Weise er den Bw bereits im Vorfeld des Erwerbs des Fahrzeuges über die Höhe der Steuerbelastung informiert hatte, war wegen Unerheblichkeit dieser Tatsache für die rechtliche Beurteilung im **gegenständlichen Berufungsverfahren** zu verzichten.

Der ursprüngliche diesbezügliche Beweisantrag, der in der Berufungsverhandlung zunächst bekräftigt worden war, wurde vom Bw bzw. dessen Vertreter schließlich zurückgezogen. Anzumerken ist an dieser Stelle allerdings, dass bei entsprechender Erheblichkeit dieser Tatsache die ho. Berufungsbehörde im Rahmen ihrer in § 115 BAO verankerten amtswegigen Ermittlungspflicht ohnedies auch ohne einen entsprechenden Antrag dazu verhalten gewesen wäre, diese Einvernahme vorzunehmen.

Für die Frage der Rechtmäßigkeit der Festsetzung der Erwerbsteuer hatte der Umstand, inwieweit und wann der Bw über das Vorliegen der Erwerbsteuerpflicht und die Höhe dieser Steuerbelastung informiert worden war, jedoch keine Auswirkung, da durch den geschilderten Sachverhalt jedenfalls der Tatbestand verwirklicht worden war, an den das Gesetz die unbedingte Rechtsfolge einer Erwerbsteuerpflicht knüpft (hinsichtlich der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen wird auf die untenstehenden Ausführungen zu Punkt C), 1) verwiesen). Insofern bestand für die rechtsanwendende Abgabenbehörde bei der Festsetzung dieser Steuer kein Vollzugsspielraum.

Die aus der Zeugeneinvernahme zu erwartenden Erkenntnisse hätten nur unter Bedachtnahme auf den Grundsatz von Treu und Glauben als entscheidungswesentlich herangezogen werden können. Dieser Grundsatz ist aber nur bei Vorliegen eines entsprechenden Vollzugsspielraumes anwendbar, weshalb dieser Aspekt die rechtliche Beurteilung im gegenständlichen Verfahren nicht beeinflussen konnte. In diesem

Zusammenhang wird auf die näheren Ausführungen zum Grundsatz von Treu und Glauben unter Punkt C), 4) verwiesen.

### **C) Rechtliche Beurteilung:**

#### **1) Zur Verschreibung der Erwerbsteuer:**

Die Verschreibung der Umsatzsteuer laut Bescheid vom 1. April 2008 basiert auf der **Bestimmung des Art. 1 Abs. 7 der Binnenmarktregelung/UStG 1994 (BMR)**, aus der sich in Zusammenschau mit den Absätzen 1, 2 und 9 des zitierten Art. 1 BMR eine Steuerpflicht ergibt:

Gemäß **Art. 1 Abs. 1 BMR** *unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt der Umsatzsteuer.*

Nach **Art. 1 Abs. 7 BMR** *ist der Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch Privatpersonen unter den Voraussetzungen des Abs. 2 Z 1 als innergemeinschaftlicher Erwerb steuerpflichtig.*

Gemäß **Abs. 2 Z 1** *liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt vor, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedsstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedsstaates gelangt.*

*Fahrzeuge im Sinne des Abs. 7 sind nach **Art. 1 Abs. 8 BMR** u.a. motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt.*

Danach ist der Erwerb eines neuen Fahrzeuges (hier Pkw's) durch Privatpersonen unter den Voraussetzungen des Abs. 2 Z 1 als innergemeinschaftlicher Erwerb steuerpflichtig.

*Ein motorbetriebenes Landfahrzeug (Pkw) gilt nach **Art. 1 Abs. 9 BMR** dann als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt. Dasselbe gilt nach Z 1, wenn das **Landfahrzeug nicht mehr als 6000 km zurückgelegt hat.***

Wendet man nun diese zitierten Bestimmungen der Binnenmarktregelung zum Umsatzsteuergesetz 1994 **auf den gegenständlichen Sachverhalt** an, so ergibt sich hieraus jedenfalls eine Umsatzsteuerpflicht, da sämtliche Tatbestände zur Begründung einer Fahrzeugeinzelbesteuerung erfüllt sind:

Der Bw erwarb als Privatperson ein **neues Fahrzeug** im Sinne des Art. 1 Abs. 9 BMR, weil damit noch **weniger als 6000 km** (nämlich 2.680 km) zurückgelegt worden waren, und

gelange dieses Fahrzeug bei der **Lieferung vom Mitgliedsstaat Deutschland in den Mitgliedsstaat Österreich.**

## **2) Zum Vorliegen einer entschiedenen Sache (res iudicata):**

Die Einwände des Bw's richteten sich demgemäß auch nicht gegen die Annahme der Erfüllung der unter Punkt 1) zitierten gesetzlichen Tatbestände zum Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Erwerbs.

Dieser berief sich vielmehr auf den **Tatbestand der "entschiedenen Sache"**, der dadurch erfüllt sein soll, dass das Finanzamt durch die Ausstellung der **"Bescheinigung für die Zulassungsbehörde" am 19. Februar 2003** bereits **rechtskräftig** darüber abgesprochen habe, dass sämtliche auf den gegenständlichen Erwerbsvorgang entfallenden Umsatzsteuern – so auch jene für den innergemeinschaftlichen Erwerb – abgegolten seien.

Dem Bw ist nun grundsätzlich darin zuzustimmen, dass in dem Falle, dass tatsächlich bereits rechtskräftig über die gegenständliche Sache entschieden worden wäre, eine weitere Entscheidung nicht in Betracht käme.

Der Begriff **"res iudicata" (entschiedene Sache)** ist wie jener der "Rechtskraftwirkung von Bescheiden" ein Ausfluss des Grundsatzes "ne bis idem", einer der grundlegenden Säulen der österreichischen Verfahrensrechtsordnungen und somit auch im Abgabenverfahrensrecht unbedingt anwendbar (siehe Bichler, ÖStZ 1995, 233; UFS 15.4.2009, RV/0686-K/08). Er besagt, dass **in ein- und derselben Sache nicht zweimal entschieden** werden darf (Unwiederholbarkeit, Einmaligkeitswirkung).

Entscheidungen einer Abgabenbehörde können nur in Form von Bescheiden erfolgen. Das Rechtsinstitut der entschiedenen Sache kann sich daher nur auf das **Verhältnis von Bescheiden** beziehen.

Dementsprechend wird als **"Sache"** auch nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung die Angelegenheit bezeichnet, die den Inhalt des Spruches bildet (siehe Ritz, Kommentar zur BAO, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 38 zu § 289 und die dort zit. Jud.).

*Erledigungen einer Abgabenbehörde sind gemäß § 92 Abs. 1 BAO als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen*

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder*
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder*
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.*

Im gegenständlichen Fall war daher zu prüfen, ob die Abgabenbehörde vor Erlassung des angeführten Bescheides schon einmal mittels rechtskräftigem Bescheid über Bestehen und Höhe einer Umsatzsteuerpflicht betreffend den streitgegenständlichen Erwerbsvorgang abgesprochen hat.

Denn auf Grund obiger Ausführungen hätte, um von entschiedener Sache ausgehen zu können, ebenso wie die Vorschreibung der Umsatzsteuer durch den angefochtenen Bescheid der Abspruch darüber, dass diese Steuer schon abgegolten sei, im Rahmen eines Bescheides erfolgen müssen.

Der vom Bw ins Treffen geführten **Bescheinigung vom 19. Februar 2003** hätte somit Bescheidqualität zukommen müssen.

Neben § 13 des Normverbrauchsabgabengesetzes bezog sich diese auf **Art. 27 UStG 1994 (BMR)**.

Nach **Abs. 1 Z 1** dieser Bestimmung *hat das Finanzamt im Falle der Anschaffung von Fahrzeugen im Sinne des Art. 1 Abs. 8 aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet zu bescheinigen, dass gegen die Zulassung des Fahrzeuges aus steuerlichen Gründen keine Bedenken bestehen. Diese Bescheinigung ist nur zu erteilen, wenn die in Z 2, 3 beziehungsweise 4 vorgeschriebenen Angaben gemacht werden. Bei Erwerben im Sinne des Art. 1 Abs. 7 ist die Bescheinigung überdies nur dann zu erteilen, wenn der Nachweis über die Entrichtung der gemäß Art. 19 Abs. 2 Z 2 geschuldeten Steuer (Anm.: das ist die beim innergemeinschaftlichen Erwerb des neuen Fahrzeuges geschuldete Umsatzsteuer) erbracht wird.*

Gemäß **§ 93 Abs. 2 BAO** *ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.*

Eine Betrachtung jener "**Bescheinigung für die Zulassungsstelle**", von der der Bw vermeint, dass diese bereits rechtskräftig über das Vorliegen einer Umsatzsteuerpflicht abgesprochen habe, führte zu **folgendem Ergebnis**:

### **Bezeichnung als „Bescheid“**

Fest steht, dass eine ausdrückliche **Bezeichnung als Bescheid** fehlt, wie diese laut § 93 Abs. 2 BAO gefordert wird.

Bescheide sind jedoch ausnahmslos mit dem Wort "Bescheid" zu kennzeichnen. Diese Bezeichnung dient der Erkennbarkeit einer behördlichen Ausfertigung als normativer Akt. Eine fehlende Bezeichnung als Bescheid wäre nur dann unschädlich, wenn sich aus dem Inhalt kein Zweifel am normativen Gehalt ergibt. Bei Zweifeln über den Bescheidcharakter ist die

Bezeichnung als Bescheid jedoch essentiell (siehe Ritz, a.a.O., Tz 4 zu § 93 und die dort zit. Lit. und Jud.).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Bezeichnung als Bescheid auf Grund dieser Ausführungen sohin unbedingt nötig gewesen, zumal von einer zweifelsfreien Qualifikation als normativer Akt – wie auch die weiteren Erwägungen noch zeigen werden – keinesfalls gesprochen werden kann.

## **Spruch**

Unabdingbarer Bestandteil eines Bescheides ist gemäß § 93 Abs. 2 BAO jedenfalls der **Spruch**, in dem die Person zu nennen ist, an die er ergeht.

Der Spruch ist die Willenserklärung der Behörde. Der normative (rechtsgestaltende oder rechtsfeststellende) Inhalt muss sich aus der Formulierung der Erledigung ergeben (Ritz, Tz 5 zu § 93). Die Aussage, es werde "mitgeteilt", spricht gegen die Bescheidqualität (siehe zB VwGH 28.6.1988, 87/11/0168).

Dementsprechend stellen auch Bescheinigungen und Beurkundungen Erledigungen ohne Bescheidcharakter dar. Sie sprechen nicht normativ über rechtliche Interessen ab, die an der Feststellung von Rechten, Rechtsverhältnissen und von rechtserheblichen Tatsachen bestehen mögen. Solcher Art entfalten sie daher keine Verbindlichkeit, sondern sind Ausdruck behördlichen Wissens. Sie sind lediglich ein Beweismittel von besonderer Art und besonderem Beweiswert (öffentliche Urkunde iSd § 292 ZPO). Mangels Bescheidcharakters sind sie wiederhol-, abänder- und widerrufbar (vgl. Ritz, a.a.O., Tz 17 zu § 92; Stoll, BAO-Kommentar, S. 927f).

Dazu gehören nach Stoll, a.a.O., S. 928f, etwa Mahnungen, Buchungsmitteilungen, Rückstandsausweise, **Unbedenklichkeitsbescheinigungen gemäß § 160 BAO** etc.

Unbedenklichkeitsbescheinigungen sind zwar öffentliche Urkunden, aber keine Bescheide (VwGH 4.12.2003, 2003/16/0091; Stoll, a.a.O., S. 1337).

Die Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung stellt daher auch kein Hindernis für eine spätere Abgabenvorschreibung dar (vgl. VwGH 24.9.1981, 1245/80; 24.5.1991, 90/16/0011; 19.4.1995, 93/16/0031-0038); ebenso ist wegen deren mangelnder Bescheidqualität durch ihre Ausfolgung über eine Abgabefreiheit nicht entschieden (VwGH 22.4.1982, 3303f/79).

Den Unbedenklichkeitsbescheinigungen **gleichzuhaltende Rechtsinstitute** stellen **auch Bescheinigungen nach Art. 27 UStG 1994** dar (siehe Ritz, a.a.O., Tz 10 zu § 160).

## **Adressat**

Wesentlich erscheint in diesem Zusammenhang überdies, dass als Adressat der Bescheinigung "die Zulassungsbehörde" ausgewiesen ist, während die Feststellung der Umsatzsteuerpflicht

bzw. eines entsprechenden Leistungsgebotes laut angefochtenem Bescheid gegenüber dem Bw erfolgte und insofern nicht von einer Identität des Bescheidadressaten gesprochen werden kann.

Die Feststellung der Umsatzsteuerpflicht bzw. des entsprechenden Leistungsgebotes des Bw's konnte im Rahmen eines individuellen Hoheitsaktes (= Bescheides) nur gegenüber dem Bw als **Partei des Verfahrens** und Bescheidadressaten erfolgen, nicht jedoch gegenüber der zudem nicht näher bezeichneten "Versicherungszulassungsstelle".

Die Bescheidwirkungen beziehen sich grundsätzlich nur auf die Parteien des Verfahrens (Ritz, a.a.O., Tz 3 zu § 92).

*Partei im Abgabenverfahren ist nach **§ 78 Abs. 1 BAO** der Abgabepflichtige (§ 77), im Berufungsverfahren auch jeder, der eine Berufung einbringt (Berufungswerber), einem Berufungsverfahren beigetreten ist (§§ 257 bis 259) oder, ohne Berufungswerber zu sein, einen Antrag auf Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 276 Abs. 1 gestellt hat.*

*Abgabenschuldner im Sinne der Bundesabgabenordnung ist gemäß **§ 77 Abs. 1 BAO**, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.*

Als Abgabenschuldner kam aber im gegenständlichen Fall nur der Bw als Partei, nicht aber die Zulassungsstelle in Betracht.

## **Ergebnis**

Schon allein das **Fehlen der angeführten wesentlichen Bescheidbestandteile** der ausdrücklichen Bezeichnung und eines eindeutigen, den Bw als Bescheidadressaten ausweisenden Spruches macht evident, dass die "Bescheinigung für die Zulassungsbehörde" vom 19. Februar 2003 **nicht als Bescheid** zu werten war.

Dass die Bescheinigung weder über eine entsprechende Begründung (es wurde nur die Zahlung der NOVA angeführt, nicht auch von Umsatzsteuer) und eine für eine Bescheid typische Rechtsmittelbelehrung gemäß § 93 Abs. 3 BAO verfügte, sind weitere Indizien für den fehlenden Bescheidcharakter der entsprechenden Bescheinigung (siehe Ritz, a.a.O., Tz 19 zu § 93; VwGH 22.2.1995, 93/12/0198).

Insgesamt führten diese Erwägungen zu dem Ergebnis, dass seitens der Abgabenbehörde vor Erledigung des angefochtenen Bescheides über den Bestand einer Umsatzsteuerpflicht bzw. eine entsprechendes Leistungsgebot gegenüber dem Bw als Abgabenschuldner noch nicht rechtskräftig in Bescheidform abgesprochen worden war und somit in der "Sache" noch nicht entschieden worden war.

Dem Vorwurf des Bw's, dass bereits "entschiedene Sache" vorläge, kam sohin keine Berechtigung zu.

### 3) Zur Verjährung:

Der Vertreter des Bw's wendete im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung auch Verjährung ein.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang zunächst, dass die in den §§ 207ff BAO geregelte Verjährung der Abgabefestsetzung grundsätzlich **von Amts wegen** zu prüfen ist (siehe Ritz, BAO-Kommentar, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 3 zu § 207; VwGH 18.10.1988, 87/14/0173).

Gemäß **§ 207 Abs. 2 BAO** *beträgt die Verjährungsfrist bei Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.*

Zu den Verbrauchsteuern im Sinne der zitierten Bestimmung zählen nur jene Steuern, die im Gesetz als Verbrauchsteuern bezeichnet werden, wie Mineralöl-, Tabak-, Alkohol-, Bier- und Schaumweinsteuer; nicht dazu gehören Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe (siehe UFS 7.5.2008, RV/0207-I/06; Ritz, BAO-Kommentar, a.a.O., Tz 11 zu § 207; VwGH 21.9.2006, 2005/15/0122, zur NoVA).

Da die Erwerbsteuer als Form der Umsatzsteuer weiters auch nicht zu den in der zitierten Gesetzesstelle angeführten Gebühren zu zählen ist, unterliegt sie der allgemeinen Verjährungsfrist von **fünf Jahren**.

Gemäß **§ 208 Abs. 1 lit. a BAO** *beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.*

(Abs. 2 enthält eine Sonderregelung bezüglich der hier nicht in Streit stehenden Erbschafts- und Schenkungsteuer.)

Nach **Art. 19 Abs. 2 Z 2 BMR** *entsteht die Steuerschuld bei innergemeinschaftlichen Erwerben von neuen Fahrzeugen im Sinne des Art. 1 Abs. 7 am Tag des Erwerbs.*

Im gegenständlichen Fall wurde das Fahrzeug innergemeinschaftlich am 18. Februar 2003 erworben.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO begann die Verjährung somit mit Ablauf des Jahres 2003 zu laufen.



Bei Anwendung der fünfjährigen Verjährungsfrist wäre die Verjährung somit per **31. Dezember 2008** eingetreten.

Der angefochtene Bescheid wurde jedoch bereits am **1. April 2008**, somit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen und war aus diesem Grund nicht mit Rechtswidrigkeit belastet.

#### **4) Zum Grundsatz von Treu und Glauben:**

Der Vertreter des Bw's wendete im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung weiters die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben ein, zumal der Erwerb des Fahrzeuges erst auf Grund einer falschen Auskunft des Finanzamtes bezüglich der Höhe der Steuerbelastung erfolgt sei.

Unter dem **Grundsatz von Treu und Glauben** versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (siehe Ritz, a.a.O., Tz 6 zu § 114 und die dort zit. Jud., zB VwGH 15.3.2001, 2001/16/0063).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt diesem Grundsatz aber im Hinblick auf den **Legalitätsgrundsatz des Art. 18 B-VG**, wonach die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze erfolgen darf, nur insoweit Bedeutung zu, als die Vorgangsweise der Behörde nicht durch zwingendes Recht gebunden ist.

Die Bindung an eine erteilte Auskunft kann somit nur im Rahmen eines entsprechenden **Vollzugsspielraumes** der Behörde zum Tragen kommen. Besteht kein solcher, hat die Behörde ihre Entscheidung nach dem Gesetz und nicht nach der Rechtsauskunft zu treffen (VwGH 5.4.2001, 98/15/0158; Ritz, a.a.O., Tz 7 und 9 zu § 114 mwN).

Ein Vollzugsspielraum, der Platz für die Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben bietet, liegt bei Ermessensentscheidungen und (nach überwiegender Auffassung) bei der Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe vor.

Demgemäß kommt diesem Prinzip auch im **Nachsichtsverfahren** bei der Auslegung des Begriffes der **"Unbilligkeit" im Sinne des § 236 BAO** maßgebliche Bedeutung zu.

Bei der Festsetzung der Erwerbsteuer, um die es im gegenständlichen Berufungsverfahren ging, bot sich der Abgabenbehörde aufgrund der unter Punkt 1) zitierten Bestimmungen jedoch keinerlei Vollzugsspielraum.

Durch den Erwerb des Fahrzeuges mit einem Kilometerstand unter 6000 km im EU-Mitgliedsstaat Deutschland hatte der Bw einen Sachverhalt verwirklicht, an den das Gesetz die **unbedingte** Rechtsfolge der Vorschreibung von Umsatzsteuer (Erwerbssteuer) knüpfte.

In Befolgung des bereits zitierten Grundsatzes der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung (Legalitätsgrundsatz) **musste** die Abgabenbehörde diese Steuer vorschreiben und war insofern der angefochtene Bescheid betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) nicht rechtswidrig.

Ein Anwendungsbereich für den herangezogenen Grundsatz von Treu und Glauben wegen der behaupteten unrichtigen Rechtsauskunft des Finanzamtes könnte sich allerdings – wie schon erwähnt – im Rahmen eines allfälligen **Nachsichtsverfahrens** bezüglich der Einhebung der strittigen Steuer ergeben, da die Auslegung des Begriffes "unbillig" im Sinne des § 236 BAO nach überwiegender Auffassung einen derartigen Vollzugsspielraum zulässt (siehe Ritz, a.a.O., Tz 8 und 12 zu § 114).

Da sohin aufgrund obiger Erwägungen in der Festsetzung der Erwerbsteuer mittels angefochtenem Bescheid vom 1. April 2008 insgesamt keine Rechtswidrigkeit erblickt werden konnte, war die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Linz, am 9. September 2011