

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_A in der Beschwerdesache Dipl.Ing. Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwälte_A, über die Beschwerde vom 3. September 2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt_A vom 5. August 2013 betreffend die Zurückweisung des Antrages vom 22. Juli 2013 auf Rückerstattung des Normverbrauchsabgabe-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG 1991 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1.) Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer beehrte mit Antrag vom 22. Juli 2013, eingelangt beim Finanzamt_A am 29. Juli 2013, die Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG für das Fahrzeug_A mit der FIDNr._1 auf Basis der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 9.4.2013, GZ. RV/0232-K/11, in Verbindung mit dem EuGH-Urteil "Ioan Tatu" bezüglich Art. 110 AEUV (früher Art. 90 EG).

Das Finanzamt_A wies den Antrag mit Zurückweisungsbescheid vom 5. August 2013 mit der Begründung zurück, der Antrag sei nicht innerhalb der Frist von einem Jahr gemäß § 201 Abs. 2 BAO eingebracht worden. Die Bekanntgabe des selbst berechneten Abgabebetrages sei am 18. August 2011 erfolgt.

In der hiergegen vom Beschwerdeführer fristgerecht erhobenen Beschwerde vom 3. September 2013 führte dieser ua. aus, die geänderte Rechtsansicht sei vom BMF selbst erst am 29. Mai 2013 verlautbart worden. Unmittelbar nach Bekanntwerden

der Entscheidung habe der Beschwerdeführer bereits den Antrag samt Unterlagen geltend gemacht. In Abkehr von der bisherigen Verwaltungspraxis sei von der Erhebung des NoVA-Malusbetrages iSd § 6a NoVAG 1991 abzusehen, wenn das eingeführte Fahrzeug bereits vor dem 1. Juli 2008 im Gemeinschaftsgebiet zugelassen gewesen wäre. Anträgen auf Rückerstattung seien laut Erlass bei einer Selbstberechnung mit Festsetzungsbescheid in einer einheitlichen Vorgangsweise mittels Bescheid stattzugeben. Die im § 201 BAO angeführte Jahresfrist sei hier nicht relevant. § 201 BAO regle nur, wann ein Festsetzungsbescheid erlassen werden könne. Der Beschwerdeführer beantrage jedoch nicht die Festsetzung, sondern die Rückzahlung von zu Unrecht eingehobenen Beträgen. Dass diese Beträge binnen Jahresfrist zurückgefordert werden müssten, sei in der BAO nicht geregelt. Darüber hinaus wäre die gegenständliche Jahresfrist auch verfassungs- und EU-rechtswidrig. Während das Finanzamt berechtigt sei Ansprüche über mehrere Jahre zurückzufordern, werde die Frist für die Rückforderung des Beschwerdeführers unzulässiger Weise auf ein Jahr begrenzt. Es liege sohin jedenfalls ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vor, sodass auch aus diesem Grund der Zurückweisungsbescheid zu beheben sei.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung vom 23. Jänner 2014 begründete das Finanzamt_A ua. damit, die Zurückweisung sei erfolgt, weil der Antrag nicht innerhalb der Jahresfrist gem. § 201 Abs. 2 Z 2 BAO fristgerecht eingebracht worden wäre. Gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO gelte bei Selbstbemessungsabgaben ausschließlich die Jahresfrist. Die Bekanntgabe des selbst berechneten Abgabebetrag sei am 18. August 2011 erfolgt und der Antrag somit verspätet.

Der Beschwerdeführer begehrte mit Schreiben vom 13. Februar 2014 fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

2.) Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer hat am 18. August 2011 das Fahrzeug_A mit der Fahrgestellnummer FIDNr._1 für Zwecke der Privatnutzung erworben. Mit der am 18. August 2011 beim Finanzamt_A eingereichten Erklärung über die Normverbrauchsabgabe, NOVA 2, tätigte er eine Selbstberechnung der diesbezüglichen Normverbrauchsabgabe und gab diese in Höhe von Betrag_1 € bekannt (siehe Erklärung zur Normverbrauchsabgabe vom 18. August 2011).

Mit Antrag vom 22. Juli 2013, eingelangt beim Finanzamt_A am 29. Juli 2013, begehrte der Beschwerdeführer unter Verweis auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 9.4.2013, GZ. RV/0232-K/11, in Verbindung mit dem EuGH-Urteil "Ioan Tatu" bezüglich Art. 110 AEUV (früher Art. 90 EG) die Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG (siehe Schreiben vom 22. Juli 2013).

3.) Beweiswürdigung:

Der streitgegenständliche Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden unstrittigen Aktenlage, insbesondere aus den oben näher bezeichneten Unterlagen.

4.) Rechtslage:

4.a) § 6a Normverbrauchsabgabengesetz 1991, NoVAG, in der im strittigen Zeitraum geltenden Fassung BGBl. Nr. 695/1991, aufgehoben durch BGBl. I Nr. 13/2014, regelte den Zu- bzw. Abschlag zu der gemäß § 6 Abs. 2 bis 5 NoVAG errechneten Normverbrauchsabgabe.

Der Unabhängige Finanzsenat sprach mit Entscheidung UFS 9.4.2013, RV/0232-K/11, darüber ab, dass auf den Eigenimport eines im Jänner 2010 nach Österreich verbrachten PKW's deshalb kein NoVA-Zuschlag im Sinne des § 6a NoVAG 1991 zu erheben ist, weil dieses Fahrzeug bereits vor dem 1. Juli 2008 in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union erstmals zum Verkehr zugelassen worden war. Die Rechtsmittelbehörde begründete dies mit der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union vom 7.4.2011, Rs. C-402/09, "Ioan Tatu".

Die Erhebung der Abgabe obliegt nach § 11 Abs. 1 NoVAG in den Fällen des § 7 Abs. 1 Z 1 leg.cit., in den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 7 Abs. 1 Z 1a leg.cit) durch Unternehmer und der Änderung der Bemessungsgrundlage nach § 8 leg.cit. dem Finanzamt, das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abgabenschuldners zuständig ist. Der Abgabenschuldner hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist (Anmeldungszeitraum), zweitfolgenden Monats eine Anmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

4.b) § 201 BAO laut wie folgt:

"(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,

2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

(Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,
(Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

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

Die Bestimmung des § 201 BAO wurde mit dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (BGBl. I Nr. 97/2002; AbgRmRefG) aufgrund eines Initiativantrages in das Gesetz eingefügt, der die Änderung auszugsweise wie folgt begründete (IA 666/A d.B. GP XXI): "Die Neufassung des § 201 BAO dient primär der Harmonisierung der Rechtswirkungen (insbesondere im Bereich des Rechtsschutzes) von Selbstberechnungen und von Veranlagungsbescheiden.

Erstmalige Festsetzungen von Selbstberechnungsabgaben (zB von Dienstgeberbeiträgen) sollen somit grundsätzlich nur innerhalb jener Fristen (und bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen) zulässig sein, in denen bei Veranlagungsabgaben die Abgabenbescheide gemäß § 299 BAO aufhebbar sind bzw. Wiederaufnahmen der betreffenden Verfahren in Betracht kommen. ...

Die erstmalige Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben hat zwingend zu erfolgen, wenn die Voraussetzungen einer beantragten Wiederaufnahme (abgesehen von einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren) vorliegen. Dies bewirkt einen Gleichklang mit der bei einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren geltenden Rechtslage.

Ebenso soll (zur "Harmonisierung" mit dem Berufungsrecht) die Festsetzung dann nicht (nur) im Ermessen liegen, wenn der Abgabepflichtige die Festsetzung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Selbstberechnung beantragt.

Die Normierung eines Antragsrechts in § 201 Abs. 1 BAO vermeidet Verschlechterungen der Rechtsposition des Abgabepflichtigen (vor allem hinsichtlich der Entscheidungspflicht), die sich ansonsten daraus ergeben könnten, dass nunmehr die Festsetzung der Selbstberechnungsabgaben grundsätzlich nicht mehr zwingend zu erfolgen hat (sondern im Ermessen liegt)."

Selbstbemessungsabgaben sind Abgaben, bei denen der Abgabenschuldner (Eigenschuldner) oder der Abfuhrpflichtige (Haftungspflichtige) die Abgaben selbst zu berechnen und zu entrichten hat, ohne vorherige abgabenbehördliche Tätigkeiten (zB bescheidmäßige Festsetzungen) abwarten zu dürfen. § 201 BAO ist anzuwenden, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten. "Angeordnete" Selbstberechnungen sehen beispielsweise § 11 NoVAG 1991 vor. Die Verpflichtung zur Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages kann darin bestehen, dass eine entsprechende "Erklärung" (zB nach § 11 NoVAG 1991) einzureichen ist (Ritz, BAO⁶, § 201 Tz 1, 4, 10).

Aus § 201 Abs. 1 BAO ergibt sich, dass erstmalige Festsetzungen von Selbstberechnungsabgaben von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabepflichtigen

zu erfolgen haben bzw. erfolgen können (Ritz, BAO⁶, § 201 Tz 19). Die Antragsfristen des § 201 BAO sind gesetzliche Fristen. Dem § 110 Abs. 1 BAO zufolge sind sie daher nicht verlängerbar (zB Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 201, 546). Der Antrag ist zurückzuweisen, wenn er unzulässig ist (zB bei fehlender Antragsbefugnis des Einschreiters) oder wenn er nicht fristgerecht eingebracht ist (Ritz, BAO⁶, § 201 Tz 27, 29) .

5.) Erwägungen:

Der gegenständliche Antrag des Beschwerdeführers stellt einen Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO dar. Wenngleich dieser im gegenständlichen Schreiben nicht als solcher bezeichnet wurde, gilt der allgemeine Grundsatz, dass es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen ankommt, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (vgl. Ritz, BAO⁶, § 299 Tz 29 unter Verweis auf VwGH 20.2.1998, 97/15/0153, 0154; VwGH 23.4.2001, 99/14/0104).

Wie dargelegt handelt es sich bei der Normverbrauchsabgabe (NoVA) um eine Selbstberechnungsabgabe, weshalb sie allgemein in den Anwendungsbereich der Bestimmung des § 201 BAO fällt. Da die hier zu beurteilenden NoVA-Beträge bislang noch nie bescheidmäßig festgesetzt wurden, kann eine Rückerstattung des Zuschlages nach § 6a NoVAG – und somit eine Korrektur des ursprünglich erklärten bzw. selbst berechneten Abgabebetrages - nur im Wege einer solchen erstmaligen Festsetzung der gesamten Abgabe erfolgen. Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist sohin nicht nur eine Vorschreibung bzw. Festsetzung, sondern auch die verfahrensrechtliche Behandlung eines diesbezüglichen Rückzahlungsantrages in der BAO, nämlich in § 201 BAO geregelt.

Eine Festsetzung nach § 201 BAO darf jedoch nur unter den in gesetzlich aufgezählten Voraussetzungen erfolgen. Dabei sind die gesetzlichen Fristen zu beachten. Der Fristenlauf beginnt ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages, wobei es auf ein Verschulden nicht ankommt.

Im vorliegenden Fall ist nach der Aktenlage unstrittig ist, dass der streitgegenständliche Antrag vom 22. Juli 2013 bei der Abgabenbehörde am 29. Juli 2013 eingegangen ist und somit mehr als ein Jahr nach Bekanntgabe des selbstberechneten Abgabebetrages (18. August 2011) gestellt wurde.

Da somit die Ein-Monats-Frist erheblich überschritten wurde und dem Antrag auch keine neuen Tatsachen und Beweismittel entnommen werden können (§ 201 Abs. 3 Z 1 und 2 BAO), besteht kein Rechtsanspruch des Beschwerdeführers auf die Vergütung des Zuschlages im Wege der Festsetzung der Abgabe. Erwähnt werden darf in diesem Zusammenhang, dass eine erstmalige oder geänderte Rechtsprechung keine Neuerung im Tatsachenbereich darstellt, sondern ausschließlich die rechtliche Würdigung dieses Bereiches betrifft.

Das Überschreiten der Einjahresfrist verbot dem Finanzamt darüber hinaus aber auch die Festsetzung im Ermessensweg (§ 201 Abs. 2 Z 1 und 2 BAO). Dies gilt im Übrigen nicht nur für eine Festsetzung über Antrag des Beschwerdeführers, sondern auch für eine solche Maßnahme, die das Finanzamt von Amts wegen ergreifen möchte. Das Vorliegen einer bloßen "Rechtsunsicherheit" führt nicht dazu, dass diese Fallfrist sich verlängert.

Wenngleich damit sowohl die Finanzverwaltung wie auch dem anwaltschaftlich vertretenen Beschwerdeführer prinzipiell von der unionsrechtlichen Judikatur informiert gewesen sein können und das Bundesministerium für Finanzen seine Rechtsauslegung tatsächlich erst mit einiger Verzögerung änderte (Ende Mai 2013), kommt dem insofern keine Bedeutung zu, als die Fristen des § 201 BAO - im Gegensatz zur Wiedereinsetzungsfrist gem. § 308 BAO - verschuldensunabhängig zu berücksichtigen ist. Keine Auswirkung hat deshalb, dass die Aussagen des europäischen Höchstgerichts im Urteil EuGH 7.4.2011, Rs. C-402/09, "Ioan Tatu" tatsächlich schon am 28. Mai 2011 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht, in Österreich erstmals im Jahr 2011 besprochen (FJ 2011, 231) und erstmals im November 2012 vom Unabhängigen Finanzsenat umgesetzt wurden, indem er aussprach, dass ein 2006 in Deutschland erstmals zum Verkehr zugelassenes Fahrzeug beim Import nach Österreich im Jahr 2012 nicht der Malus-Regel unterliegt (UFS 27.11.2012, RV/0265-K/12; aufgenommen in die Findok am 11. Dezember 2012). Dies alles war größtenteils schon vor Ablauf der Jahresfrist bekannt, trotzdem stellte der Beschwerdeführer erst im Juli 2013 - und somit verspätet - den entsprechenden Antrag.

Die Fristen des § 201 BAO binden sowohl die Abgabenbehörde als auch den Abgabepflichtigen. Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist somit das Finanzamt nicht (einseitig) berechtigt, eine Festsetzung nach Ablauf der Jahresfrist - von den gesetzlich ausdrücklich geregelten Ausnahmefällen abgesehen - vorzunehmen. Wurde ein Betrag unter Offenlegung aller Umstände errechnet, sodann im Wege einer Abgabenerklärung erklärt und sogleich einbezahlt, unterliegt der Abgabepflichtige im Sinne der Rechtssicherheit demselben Schutz, wie wenn die Abgabe mittels Veranlagungsbescheid festgesetzt worden wäre. Ein solcher Bescheid wäre für das Finanzamt im Regelfall nur innerhalb eines Jahres veränderbar und damit auch verböserungsfähig.

Vom nationalen Recht vorgesehene (angemessene) Ausschlussfristen für die Rechtsverfolgung sind grundsätzlich mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar, weil sie ein Anwendungsfall des grundlegenden Prinzips der Rechtssicherheit sind, das zugleich Abgabepflichtige und Behörden schützt, und nicht geeignet sind, die Ausübung der durch die Unionsrechtsordnung verliehenen Rechte praktisch unmöglich zu machen oder übermäßig zu erschweren (vgl. Stix-Hackl, Gemeinschaftsrecht und nationales Verfahrensrecht (Teil II), Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge - nationale Ausschlussfristen, AnwBl 1998, 739, und die dort zitierten EuGH-Urteile (verbundene Rechtssache des EuGH vom 15.9.1998, C-279/96, bis EuGH vom 15.9.1998, C-281/96; EuGH vom 15.9.1981, C-231/96, und EuGH vom 15.9.1981, C-260/96).

Der vom Beschwerdeführer eingewendete Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz kann sohin im vorliegenden Fall nicht erkannt werden. Ergänzend wird bemerkt, dass die gesetzlichen Fristen des § 201 BAO bisher vom VwGH noch nie beanstandet wurden.

Zusammenfassend ist auszuführen, dass der Beschwerdeführer mit dem Antrag vom 22. Juli 2013 auf Rückerstattung der NoVA-Malus die Jahresfrist seit der Bekanntgabe der selbst berechneten Abgaben am 18. August 2011 versäumt hat, eine erstmalige Festsetzung der Abgabe demnach nicht zulässig war und der diesbezügliche Antrag durch das Finanzamt_A zu Recht zurückgewiesen wurde.

6.) Zulässigkeit einer Revision:

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG ist unzulässig, weil das Erkenntnis hinsichtlich der Frage, ob der Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe rechtmäßig im Sinne des § 201 BAO erfolgte, nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet worden ist.

Innsbruck, am 4. November 2019