

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. DDr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache ****Bf.+ADRESSE****, vertreten durch den Steuerberater ****VERTRETER****, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln, Laaerstraße 13, 2100 Korneuburg vom 19.08.2013, StNr. ****x1****, betreffend Zurückweisung des Antrags auf Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe im Wege des Bescheidverfahrens gemäß § 201 BAO beschlossen:

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Strittige Punkte

Einstellung des Verfahrens betreffend Zurückweisung des Antrags auf Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe, da der Bf. verstorben ist und der Nachlass an Zahlungs statt gemäß § 154 AußStrG überlassen wurde

1. Verfahren vor dem Finanzamt

Am 20. Juni 2012 gab der Bf. eine Erklärung über die **Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe (NOVA 2 Formular)** persönlich im Finanzamt ab, hinsichtlich des Personenkraftwagens (Wohnmobil, Dieselantrieb), den er am 16. April 2012, aus Deutschland importiert, erworben hatte. In der Erklärung zur Normverbrauchsabgabe war als Tag der ersten Inbetriebnahme der 2.5.1997 angegeben. Die Normverbrauchsabgabe wurde mit insgesamt 3.193,70 Euro selbstberechnet, auf § 6a NoVAG entfiel ein Betrag von 1.006,25 Euro.

Mit dem dem Finanzamt persönlich überreichtem Schreiben vom 19. August 2013 stellte der Bf. den **Antrag auf Neuberechnung der Normverbrauchsabgabe**. Laut Urteil des „OGH 2008“ sei es nicht mehr zulässig, für ein gebrauchtes importiertes KFZ Baujahr 1997 eine Normverbrauchsabgabe einzufordern.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 19. August 2013 den Antrag des Bf. zurück, da die Eingabe des Bf. nicht fristgerecht erfolgt sei. Die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe sei am 20. Juni 2012 erfolgt. Der Antrag auf Rückzahlung sei erst

am 19. August 2013 eingebracht worden. Die Frist sei jedoch nach § 201 Abs. 2 Z 2 BAO am 20. Juni 2013 abgelaufen.

Fristgerecht wurde dagegen am 19. September 2013 **Berufung/Beschwerde** eingebracht. Der Zuschlag zur Normverbrauchsabgabe sei nach einem Erlass des BMF vom 29. April 2013 BMF-010220/0133-IV/9/2013 nicht zu entrichten gewesen. Weiters sei es dem Bf. nicht möglich gewesen den Antrag früher zu stellen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 10. Jänner 2014** wies das Finanzamt die Berufung/Beschwerde als unbegründet ab. Der Antrag auf Rückerstattung sei verspätet eingereicht worden. Die Rückerstattung des Zuschlages gemäß § 6a NoVAG könne nur im Wege der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug durch das Finanzamt erfolgen. Dies sei aber nur unter den in § 201 Abs. 2 und 3 BAO aufgezählten Voraussetzungen möglich. Da die in § 201 BAO angeführte Einjahresfrist überschritten worden sei, könne das Finanzamt auch im Ermessensweg keine Festsetzung durchführen.

Mit **Vorlageantrag vom 6. Februar 2014** beantragte der Bf., den Nova-Zuschlag zurück zu erstatten. Der Zuschlag zur Nova-Malus wäre bei der Anmeldung und Zahlung der Abgabe Nova nicht zu entrichten gewesen. Der Antrag des Bf. sei zwar mehr als ein Jahr nach der Selbstberechnung erfolgt, jedoch sei er unmittelbar nach Kenntnis der neuen Rechtslage gestellt worden. Denn die Rechtsansicht zu § 6a NoVAG 1991 sei erst Anfang Juni 2013 veröffentlicht worden. Es sei dem Bf. aufgrund seines Gesundheitszustandes nicht früher möglich gewesen, den Antrag auf Rückerstattung zu stellen. Der Bf. sei Rollstuhlfahrer und bedürfe vor allem in den letzten Monaten intensiver Pflege.

Weiters stellte der Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Am 4. März 2014 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und gab dazu eine umfangreiche Stellungnahme ab: Der Antrag auf Rückerstattung des CO²-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG („Nova-Malus“) sei verspätet eingereicht worden. Es handle sich bei der Normverbrauchsabgabe mit allen ihren Bestandteilen um eine Selbstberechnungsabgabe. Die Rückerstattung des Zuschlages gemäß § 6a NoVAG könne nur im Wege der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug durch das Finanzamt erfolgen. Dies sei jedoch nur unter den in § 201 Abs. 2 und 3 BAO aufgezählten Voraussetzungen möglich. Im gegenständlichen Fall sei der Antrag auf Rückerstattung des CO² Zuschlages mehr als 12 Monate nach der Bekanntgabe des selbst zu berechnenden Betrages eingebracht worden. Eine Verpflichtung des Finanzamtes zur Festsetzung gemäß § 201 Abs. 3 BAO sei bei dieser Sachlage nicht gegeben, da einerseits die Monatsfrist bereits abgelaufen sei und andererseits weder der Antrag des Bf. noch seine Ausführungen in der Berufung neue Tatsachen oder Beweismittel enthalten würden, vielmehr würden die Ausführungen in der Berufung auf eine geänderte Rechtsansicht zum NoVA Zuschlag hinweisen. Da die im § 201 Abs. 2 BAO angeführte Einjahresfrist überschritten worden sei, könne das Finanzamt darüber hinaus auch im Ermessenswege keine Festsetzung nach § 201 Abs. 2 BAO durchführen.

2. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Die **Ermittlungen durch das Bundesfinanzgericht** ergaben, dass der Bf. am XX. November 2014 verstorben war. Das Bundesfinanzgericht nahm Einsicht in den Verlassenschaftsakt. Nach dem Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichts Tulln ****x2**** wurden mit Beschluss vom XX. März 2016 die Aktiva der Verlassenschaft gemäß § 154 Abs. 1 AußStrG den Gläubigern an Zahlungs statt überlassen, da die Verlassenschaft überschuldet war, der Antrag auf Überlassung an Zahlungs statt gestellt und keine unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben wurde.

3. Gesetzliche Grundlagen

§ 19 Abs. 1 BAO lautet: *Bei Gesamtrechtsnachfolge gehen die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes.*

4. Rechtliche Würdigung

Im gegenständlichen Fall wurde der steuerauslösende Tatbestand der Normverbrauchsabgabe vom Bf. gesetzt. Der diesbezügliche Erstattungsantrag wurde vom Finanzamt mit Bescheid zurückgewiesen. Während des Rechtsmittelverfahrens ist der Bf. verstorben. Nach § 19 Abs. 1 BAO gehen die Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über, allerdings wird als Voraussetzung die Gesamtrechtsnachfolge normiert (*Stoll*, Das Steuerschuldverhältnis 227-230). Ein Fall von Gesamtrechtsnachfolge (Universalsukzession) im zivilrechtlichen Sinn, in dem § 19 Abs. 1 BAO anzuwenden ist, ist beispielsweise die Erbfolge nach den §§ 547 und 797 ABGB. Die Gesamtrechtsnachfolge des Erben wird durch den Einantwortungsbeschluss bewirkt, der mit Rechtskraft formell das Verlassenschaftsverfahren beendet. (*Schilchegger/Gruber*, Österreichisches Verlassenschaftsverfahren. Leitfaden für die Praxis, 133). Im vorliegenden Fall ergab die Einsicht in den Verlassenschaftsakt des Bf., dass mit Beschluss vom XX. März 2016 die Aktiva der Verlassenschaft gemäß § 154 Abs. 1 AußStrG den Gläubigern an Zahlungs statt überlassen wurden, da die Verlassenschaft überschuldet war, der Antrag auf Überlassung an Zahlungs statt gestellt und keine unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben wurde.

Wird die Verlassenschaft armutshalber abgetan (§ 153 AußStrG) oder wird das Nachlassvermögen an Zahlungs statt überlassen (§ 154 AußStrG), erfolgt keine Einantwortung und es kommt daher zu keiner Gesamtrechtsnachfolge. Die Überlassungsempfänger, denen nur die individualisierten Vermögenswerte in ihr Eigentum übertragen werden, gelten lediglich als Einzelrechtsnachfolger des Erblassers. (*Schilchegger/Gruber*, Österreichisches Verlassenschaftsverfahren. Leitfaden für die Praxis, 66-71; vgl. *Obermaier*, Zum Unterbleiben der Verlassenschaftsabhandlung, ÖJZ 2008/15). Gemäß § 1002 ABGB gelten Vollmachten als mit dem Tod des Vollmachtgebers oder Vollmachtnehmers erloschen. Da im Beschwerdefall somit keine Gesamtrechtsnachfolge vorliegt, ist niemand befugt, das Beschwerdeverfahren fortzuführen.

Es bestünde jedoch die Möglichkeit, einen Verlassenschaftskurator nach § 173 AußStrG zu bestellen. Diese Bestimmung lautet:

"(1) Einigen sich die Personen, denen gemeinschaftlich die Rechte nach § 810 ABGB zukommen, über die Art der Vertretung oder einzelne Vertretungshandlungen nicht oder ist ein Verfahren über das Erbrecht einzuleiten (§§ 160 ff), so hat das Verlassenschaftsgericht erforderlichenfalls einen Verlassenschaftskurator zu bestellen. Die Vertretungsbefugnis anderer Personen endet mit der Bestellung des Verlassenschaftskurators.

(2) Ändern sich die Vertretungsverhältnisse während des Verfahrens, so hat der Gerichtskommissär die dadurch überholten Amtsbestätigungen von den Empfängern abzufordern."

Da die Bestellung eines Verlassenschaftskurators mit Kosten verbunden ist, wäre dies nur dann erforderlich und sinnvoll, wenn die Beschwerde Aussicht auf Erfolg hätte, wobei sodann - eine ebenfalls mit Kosten verbundene - Nachtragsabhandlung durchgeführt werden müsste.

Der Bf. beantragte am 19. August 2013 die Neuberechnung der am 20. Juni 2012 erklärten Selbstbemessungsabgabe und verwies auf eine Rechtsprechung, dass es nicht mehr zulässig sei, für ein gebrauchtes importiertes KFZ Baujahr 1997 eine Normverbrauchsabgabe einzufordern. Es ist anzunehmen, dass der Bf. auf folgende Situation Bezug nahm: Der Unabhängige Finanzsenat sprach mit Entscheidungen UFS 27.11.2012, RV/0265-K/12, UFS 9.4.2013, RV/0232-K/11 darüber ab, dass auf den Eigenimport eines im Juni 2012 bzw. im Jänner 2010 nach Österreich verbrachten PKW's deshalb kein NoVA-Zuschlag iSd § 6a NoVAG 1991 zu erheben ist, weil dieses Fahrzeug bereits vor dem 1. Juli 2008 in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union erstmals zum Verkehr zugelassen worden war. Der Unabhängige Finanzsenat begründete dies mit der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union vom 7.4.2011, C-402/09, Rs *Ioan Tatu*.

Der gegenständliche Antrag des Bf. stellt einen Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO dar (BFG 4.11.2019, RV/3100541/2015; *Ritz*, BAO⁶ § 299 Tz 29 unter Verweis auf VwGH 20.2.1998, 97/15/0153; VwGH 23.4.2001, 99/14/0104). Die Normverbrauchsabgabe ist eine Selbstbemessungsabgabe und fällt in den Anwendungsbereich des § 201 BAO (UFS 22.10.2010, RV/0333-S/10; BFG 9.4.2019, RV/4100233/2014). Da die gegenständlichen NoVA-Beträge selbstberechnet wurden, kann eine Rückerstattung des Zuschlages nach § 6a NoVAG – und somit eine Korrektur des ursprünglich erklärten bzw. selbstberechneten Abgabebetrages – nur im Wege einer erstmaligen Festsetzung der gesamten Abgabe erfolgen. Allerdings ist diese Festsetzung gemäß § 201 BAO an Voraussetzungen gebunden.

Nach der Aktenlage ist unstrittig, dass der Bf. den Antrag am 19. August 2013 beim Finanzamt einbrachte, und somit mehr als ein Jahr nach Bekanntgabe des selbstberechneten NoVA-Betrages (20. Juni 2012) gestellt wurde.

Da einerseits die Ein-Monats-Frist erheblich überschritten wurde und den Anträgen auch keine neuen Tatsachen- und Beweismittel iSd § 201 Abs. 3 Z 2 BAO entnommen werden können, besteht kein Rechtsanspruch des Bf. auf Vergütung des Zuschlages im Wege des Bescheidverfahrens gemäß § 201 BAO. Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang, dass eine erstmalige oder geänderte Rechtsprechung keine Neuerung im Tatsachenbereich darstellt, sondern ausschließlich die rechtliche Würdigung dieses Bereiches betrifft. Andererseits wurde auch die Einjahresfrist überschritten iSd § 201 Abs. 2 Z 1 und 2 BAO überschritten, weswegen das Finanzamt nicht die NoVA im Ermessensweg festsetzen kann. Dies gilt im Übrigen nicht nur für eine Festsetzung über Antrag des Bf., sondern auch für solche Maßnahmen, die das Finanzamt von Amts wegen ergreifen möchte.

Wenn sowohl die Finanzverwaltung als auch der Bf. 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 gemäß § 308 BAO - verschuldensunabhängig zu berücksichtigen sind. Ebenfalls keine Auswirkung hat, dass die Aussagen des EuGH 7.4.2011, C-402/09 Rs *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). Das war größtenteils schon vor Ablauf der Jahresfrist bekannt, trotzdem stellte der Bf. erst im August 2013, und somit verspätet, den Antrag.

Zusammenfassend ist zu sagen, dass der Bf. mit dem Antrag vom 19. August 2013 auf Rückerstattung der NoVA die Jahresfrist seit der Bekanntgabe der selbstberechneten NoVA am 20. Juni 2012 versäumt hat, ein Bescheidverfahren gemäß § 201 BAO demnach nicht zulässig war und der Antrag durch das Finanzamt zu Recht zurückgewiesen wurde.

Da somit eine materielle Entscheidung über die Beschwerde zu einer Abweisung geführt hätte, würde die Bestellung eines Verlassenschaftskurators vermeidbare Kosten und hohen Verwaltungsaufwand verursachen, weshalb davon mangels Erforderlichkeit Abstand genommen wird.

Wegen der fehlenden Möglichkeit, eine Rechtsmittelentscheidung der Verlassenschaft zuzustellen, kann eine solche durch das Gericht auch nicht wirksam erlassen werden. Aus denselben Gründen konnte die mündliche Verhandlung, um die ersucht wurde, nicht durchgeführt werden. Das Beschwerdeverfahren ist daher einzustellen. Dieser Beschluss kann rechtswirksam nur an die Amtspartei ergehen, weil aus den bereits genannten Gründen an die Verlassenschaft ohne Bestellung eines Verlassenschaftskurators nicht zugestellt werden könnte und das Bundesfinanzgericht eine derartige Bestellung nicht als geboten erachtet. (BFG 22.2.2016, RV/7100483/2016;

BFG 16.11.2017, RV/7100405/2014; BFG 19.11.2018, RV/7200020/2018; BFG 28.1.2019, RV/7103976/2009; BFG 13.3.2019, RV/6100914/2014; BFG 4.4.2019, RV/5100097/2014; Unger in Althuber/Tanzer/Unger BAO-Handbuch 84).

5. Schlussfolgerung

Das Verfahren betreffend Zurückweisung des Antrags auf Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe war einzustellen, da der Bf. verstorben ist und der Nachlass an Zahlungs statt gemäß § 154 AußStrG überlassen wurde, also keine Einantwortung und damit keine Gesamtrechtsnachfolge iSd § 19 BAO stattfand. Eine materielle Entscheidung über die Beschwerde hätte zu einer Abweisung geführt, weshalb von der Bestellung eines Verlassenschaftskurators gemäß § 173 AußStrG mangels Erforderlichkeit Abstand genommen wurde.

6. Unzulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da der Umstand, dass das Gericht die Veranlassung der Bestellung eines Verlassenschaftskurators als nicht erforderlich angesehen hat, nicht als Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, anzusehen ist. (BFG 16.11.2017, RV/7100405/2014).

Wien, am 30. Dezember 2019