

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 16.7.2014 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Nach dem vorliegenden Akteninhalt ist Herr A (= Beschwerdeführer, Bf) am **16.3.2012** persönlich im Infocenter des Finanzamtes erschienen und hat, unter Beibringung erforderlicher Unterlagen (Zulassung, Verkaufsbestätigung etc.), mit Unterstützung des Finanzbeamten Herrn B eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA 2) für ein Fahrzeug der Marke X , Fahrgestellnummer 123 , eingereicht. Dieses Fahrzeug hat der Bf am 16.1.2012 im EU-Ausland (Italien) gebraucht erworben und ins Inland verbracht. Die Erstzulassung erfolgte im EU-Ausland am 10.10.2003. Die NoVA-Berechnung wurde dabei lt. Berechnungsblatt durch den Finanzamtsbediensteten durchgeführt, wonach sich ua. anhand des Kaufpreises von brutto € 40.000 ergeben hat: die Normverbrauchsabgabe mit € 5.378,15, der Zuschlag/Malusbetrag gemäß § 6a NoVAG mit € 4.753,80 sowie der Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG mit € 2.026,39. Laut vorliegender Quittung hat der Bf die Normverbrauchsabgabe in Höhe von somit gesamt € 12.158,34 am selben Tag beim Finanzamt entrichtet.

Am **31.10.2013** stellte der Bf einen "Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 308 BAO für § 201 BAO" samt "Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gem. § 6a NoVAG", der im Wesentlichen wie folgt begründet wurde:

Der Bf habe erst im September 2013 aus der Zeitschrift AUTO & Wirtschaft erfahren, dass für Fahrzeuge, die vor dem 1.7.2008 in der EU zugelassen worden seien, generell kein CO₂-Malus anfalle. Für gegenständlich importiertes Fahrzeug (Erstzulassung 2003) könne demnach der Malus samt (anteiliger) Erhöhung, zusammen der Betrag von € 5.704,56, zurückgefördert werden, wobei sich der Bf hinsichtlich einer möglichen Rückforderung bislang in einem Rechtsirrtum befunden habe. Er sei beim Fahrzeugimport steuerlich unvertreten gewesen. Die geänderte Rechtsansicht des BMF im Erlass vom Mai 2013 infolge der EuGH-Rechtsprechung, Urteil vom 7.4.2011, C-402/09 "loan Tatu", sei für den Bf nicht vorhersehbar und damit ein unvorhergesehenes Ereignis gewesen. Durch die oftmalige Änderung der Bestimmungen zur Normverbrauchsabgabe im Wege von Gesetzgebung und Erlässen sowie durch verzögerte Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung habe die Finanzverwaltung seinen Rechtsirrtum veranlasst; bei früherer Reaktion wäre es überhaupt zu keiner Vorschreibung der CO₂-Steuer gekommen. Aus diesen Gründen sei eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand berechtigt und werde um bescheidmäßige Festsetzung gem. § 201 BAO und in der Folge um Rückerstattung der enthaltenen Zuschläge ersucht. Als Bescheinigungsmittel wurden ua. die das Fahrzeug betr. Unterlagen sowie der "Artikel AUTO & Wirtschaft" beigelegt.

Das Finanzamt hat daraufhin mit an den Bf gerichtetem Bescheid vom 16.7.2014, StrNr , den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand für § 201 BAO betreffend den Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Malusbetrages abgewiesen. Ein Rechtsirrtum stelle grundsätzlich kein unabwendbares und unvorhersehbares Ereignis und damit keinen Wiedereinsetzungsgrund dar, der auch durch fehlendes grobes Verschulden der Partei an der Fristversäumung nicht ersetzt werden könne. Es sei nicht davon auszugehen, dass der Rechtsirrtum durch die Behörde veranlasst worden wäre.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird vom Bf entgegnet:

Die Bescheidbegründung dahin, der Rechtsirrtum sei nicht durch die Behörde veranlasst, wäre zynisch und unverständlich, da sich das BMF vom Ergehen des EuGH-Urteiles "loan Tatu" bis zur Erlassregelung vom 29.5.2013, BMF-010220/0133-IV/9/2013, weit mehr als 1 Jahr Zeit gelassen habe; dies offenbar, um den durch Rückzahlungsansprüche der Republik entstehenden Schaden durch Einschränkung des Zeitraumes weitmöglichst zu begrenzen.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung vom 27.10.2014 wurde – nach Darstellung des Sachverhaltes und der hg. Judikatur zu § 308 BAO – dahin begründet, dass hinsichtlich der vor dem 1.7.2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet zugelassenen Gebrauchtfahrzeuge lt. Erlass von der Erhebung des Malusbetrages iSd § 6a NoVAG abzusehen sei. Bei Anträgen auf Rückerstattung (§ 201 BAO) von zu Unrecht entrichteten Malusbeträgen sei die Jahresfrist zu beachten. Der Bf habe die NoVA am 16.3.2012 erklärt und entrichtet, ein Antrag gem. § 201 BAO sei nicht gestellt worden, sondern sei in der Folge ein Antrag auf Wiedereinsetzung eingebracht worden. Voraussetzung sei die Glaubhaftmachung eines unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses, das die Partei an der Fristinhaltung gehindert habe, wobei der Rechtsirrtum grundsätzlich

keinen Wiedereinsetzungsgrund darstelle. Der Bf gebe vor, steuerlich nicht vertreten gewesen und durch oftmalige Änderungen zur NoVA einem Rechtsirrtum unterlegen zu sein. Tatsache sei, dass der Bf seit 10.12.2003 steuerlich vertreten werde.

Im Vorlageantrag wendet der Bf ergänzend ein, die vom Finanzamt aufgestellte Behauptung hinsichtlich seiner steuerlichen Vertretung sei tatsachenwidrig. Er sei in gegenständlicher Angelegenheit als Privatmann persönlich beim Finanzamt vorstellig geworden. Bei der Anmeldung und Berechnung der NoVA sei ihm allein der Beamte B im Info-Center beigestanden. Hätte dieser bzw. die Finanzverwaltung die EU-Bestimmungen und das EuGH-Urteil in rechtskonformer Weise und zeitgerecht angewendet, so wäre es von vorneherein zu keiner Malusvorschreibung gekommen. Tatsächlich sei der rechtswidrige Zustand erst 25 Monate danach mittels dem BMF-Erlass beseitigt worden, obwohl österr. Gerichte und Verwaltungsbehörden zur Umsetzung bzw. Vollziehung von EU-Recht und Rechtsprechung verpflichtet seien.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht (BFG) im Jänner 2015 zur Entscheidung vorgelegt.

Festzuhalten ist, dass sich im gesamten vorgelegten Akt auf keinem vom Bf eingebrachten Schriftsatz ein Hinweis auf einen steuerlichen Vertreter findet und auch sämtliche Bescheide des Finanzamtes an den Bf allein addressiert sind.

Der Bf hat dem BFG ein Schreiben der SteuerberatungsGmbH vom 16.4.2015 nachgereicht, worin diese bestätigt, dass sie für den Bf lediglich die Jahresausgleiche 2013/2014 erledigt und ansonsten für den Bf keinerlei Beratungstätigkeiten durchgeführt habe. Die Steuerberatungsgesellschaft habe die Fa. X-GmbH vertreten; an dieser ist der Bf laut Einsicht des BFG in das Firmenbuch als Gesellschafter beteiligt.

Das BFG hat – da nicht im Akt befindlich - im Internet die Ausgabe 09/2013 der Zeitschrift "AUTO & Wirtschaft" ausgehoben. Darin findet sich auf Seite 50 der Artikel "*Import leicht gemacht*", worin ua. ausgeführt wird:

"... Doch dieses Mal sorgt eine Gesetzesänderung dafür, dass vieles einfacher wird. Der neu geregelte "CO₂-Malus" erleichtert die Einfuhr von Gebrauchtfahrzeugen. Entscheidend ist nur die erstmalige Zulassung des damaligen Neufahrzeuges in der EU, nicht mehr die erstmalige Zulassung des gebrauchten Fahrzeuges in Österreich. So fällt für Fahrzeuge, die vor dem 1. Juli 2008 in der EU zugelassen wurden, generell kein CO₂-Malus an.".

Der oben dargestellte Verfahrensgang schildert auch den verfahrensgegenständlichen Sachverhalt, der dieser Entscheidung zu Grunde liegt.

Rechtslage

Die Normverbrauchsabgabe (NoVA) ist gemäß § 11 Abs. 2 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG), BGBl 1991/695 idgF., eine Selbstberechnungsabgabe.

Nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung (zB VwGH 5.11.2003, 99/17/0116) bewirkt die Einreichung der Erklärung betreffend eine Selbstbemessungsabgabe kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung die Festsetzung der Abgabe. Damit verbinden sich dieselben Rechtswirkungen wie mit einer bescheidmäßigen Festsetzung. Die "Quasirechtskraft" einer solchen Festsetzung durch Erklärung wird allerdings durch die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe, wie sie in den Fällen des § 201 BAO vorgesehen ist, wieder durchbrochen.

Die hier zu beurteilenden NoVA-Beträge wurden bislang noch nie bescheidmäßig festgesetzt, sodass eine Rückerstattung der enthaltenen Zuschläge (§ 6a NoVAG) nur im Wege einer solchen erstmaligen Festsetzung der jeweiligen Abgaben erfolgen kann. Die bescheidmäßige Festsetzung kann nur unter den in **§ 201 BAO** aufgezählten Voraussetzungen erfolgen. Dabei sind die gesetzlichen Fristen zu beachten.

Gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn ein Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbsterrechneten Betrages eingebracht wird.

Bei der Beurteilung der Frage, ob die Selbstbemessung und Entrichtung richtig oder mangelhaft ist, kommt es nicht darauf an, ob der Bf subjektiv seine Vorgangsweise für richtig hält, sondern darauf, ob sie objektiv zutreffend ist.

Eine solche Rechtswidrigkeit kann etwa Folge einer unrichtigen Rechtsauffassung sein. Rechtswidrig ist eine Selbstberechnung auch dann, wenn sie unter Missachtung des Anwendungsvorranges von Gemeinschaftsrecht der europäischen Union eine nationale Abgabenvorschrift anwendet.

Durch das Ökologisierungsgesetz 2007, BGBl I 46/2008, wurde § 6a in das NoVAG 1991 eingefügt. Das darin geregelte Bonus-Malus System galt ab dem 1.7.2008 und fördert den Erwerb von Fahrzeugen mit niedrigen Schadstoffemissionen sowie mit umweltfreundlichen Antriebsmotoren.

Nach dem Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 7.4.2011, C-402/09, "Ioan Tatu", ist es einem Mitgliedstaat verboten, eine Steuer einzuführen, die auf Kraftfahrzeuge bei deren erstmaliger Zulassung in diesem Mitgliedstaat erhoben wird, wenn diese steuerliche Maßnahme in der Weise ausgestaltet ist, dass sie die Inbetriebnahme von in anderen Mitgliedstaaten erworbenen Gebrauchtfahrzeugen erschwert, ohne zugleich den Erwerb von Gebrauchtfahrzeugen desselben Alters mit derselben Abnutzung auf dem inländischen Markt zu erschweren.

Der Gerichtshof hat dazu ausgeführt (Rn. 40 des Urteiles), dass die in einem Mitgliedstaat entrichtete Umweltsteuer (im Vorlagefall die rumänische Zulassungssteuer) Teil des Fahrzeugwertes wird. Wenn also ein in dem betreffenden Mitgliedstaat zugelassenes Gebrauchtfahrzeug anschließend in demselben Mitgliedstaat als Gebrauchtfahrzeug in demselben Mitgliedstaat veräußert wird, entspricht dessen Marktwert, in dem der Restwert der Zulassung enthalten ist, einem durch die Wertminderung des Fahrzeuges bestimmten Prozentsatz seines ursprünglichen Wertes. Um die Neutralität der Steuer zu

gewährleisten, muss daher der Wert des eingeführten Gebrauchtfahrzeuges den Wert eines im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Fahrzeuges zuverlässig widerspiegeln.

Gemäß **§ 308 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO)** ist ua. gegen die **Versäumung einer Frist** auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten.

Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

Nach Abs. 3 dieser Bestimmung muss der Antrag binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Behörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag ist die versäumte Handlung nachzuholen.

Gemäß § 309a BAO hat der Wiedereinsetzungsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung der versäumten Frist;
- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen und unabwendbaren Ereignisses;
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind;
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind.

Ziel der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist es, Rechtsnachteile zu beseitigen, die einer Partei daraus erwachsen, dass sie eine Frist ohne grobes Verschulden versäumt hat. Voraussetzungen für die Bewilligung der Wiedereinsetzung sind daher – neben der Versäumung einer Frist und einen hierdurch entstandenen Rechtsnachteil – ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis und kein grobes Verschulden auf Seiten des Wiedereinsetzungswerbers (vgl. in *Ritz*, BAO-Kommentar, 5. Aufl., Rz. 1 ff. zu § 308).

Als **Ereignis** ist jedes Geschehen, also nicht nur ein Vorgang in der Außenwelt, sondern auch ein psychischer Vorgang wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren usw. Gehindert wird eine Person durch eigene menschliche Unzulänglichkeit ebenso wie durch Gewalteinwendung von außen.

Unvorhergesehen ist ein Ereignis, das die Partei nicht einberechnet hat und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte.

Unabwendbar ist ein Ereignis dann, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Mitteln nicht verhindern konnte, auch wenn sie dessen Eintritt voraussah (siehe zu vor in *Ritz*, aaO, Rz. 8-10 zu § 308).

Nicht jede Form von Verschulden hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung. Unschädlich ist ein minderer Grad des Versehens, der der leichten Fahrlässigkeit iSd. § 1332 ABGB gleichzusetzen ist. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein

Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (vgl. *Ritz*, aaO, Rz. 13 f. zu § 308 mwN).

Den Antragsteller trifft die Obliegenheit, im Antrag den Wiedereinsetzungsgrund zu beschreiben und glaubhaft zu machen. Dies setzt eine konkrete und umfassende Beschreibung jenes unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses voraus, welches die Partei an der Einhaltung der Frist gehindert hat (VwGH-Beschluss 24.1.1997, 96/19/2430; VwGH-Erk. 23.1.2003, 2001/16/0523).

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 25.3.1992, 90/13/0295; VwGH 27.5.1998, 97/13/0051).

Als Hindernis ist jenes Ereignis zu verstehen, das die Fristeneinhaltung verhindert hat. Besteht das unvorhergesehene oder unabwendbare Ereignis iSd § 308 Abs. 1 BAO in einem Irrtum, so fällt dieses Hindernis weg, sobald die Partei den Irrtum als solchen erkennen konnte und musste. Für den Lauf der Wiedereinsetzungsfrist kommt es somit auf den Zeitpunkt der zumutbaren Erkennbarkeit des Irrtums an, also auf den Wegfall des Irrtums oder der Umstände, unter denen er nicht in einer der Wiedereinsetzung entgegenstehenden Weise vorwerfbar ist (vgl. *Ritz*, aaO, Rz. 22 zu § 308 mit einer Vielzahl an VwGH-Judikatur).

Erwägungen

Nach ständiger Rechtsprechung sind Rechtsirrtum und Rechtsunkenntnis grundsätzlich nicht als ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis iSd § 71 Abs 1 lit a AVG bzw des § 46 Abs 1 VwGG (und damit im Sinne des § 308 BAO) zu werten (Hinweis B 26.11.1980, 2508/80, VwSlg 10309 A/1980; VwGH 26.6.1985, 84/11/0284; VwGH 13.2.1986, 85/06/0171; VwGH 28.11.2007, 2005/14/0076).

In Ausnahmefällen kann aber ein Rechtsirrtum ein maßgebliches "Ereignis" sein und einen Wiedereinsetzungsgrund im Sinne des § 308 BAO darstellen, etwa wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst wurde und dieser Irrtum den Bf in der Folge hinderte, bestimmte Fristen einzuhalten.

Die Relativierung der Rechtsprechung des VwGH zur Frage der Auswirkungen mangelnder Rechtskenntnis oder Rechtsirrtum erfolgt damit in jenen Fällen, in denen eine *unvertretene Partei* aufgrund ihrer mangelnden Rechtskenntnis bzw. einer Fehlvorstellung über die Rechtslage einen Nachteil erlitten hatte.

Liegt bei der Versäumung ein grobes Verschulden der Partei vor, so steht dies einer Wiedereinsetzung entgegen. Der Begriff des minderen Grades des Versehens ist als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB zu verstehen. Der

Wiedereinsetzungswerber darf damit nicht auffallend sorglos gehandelt, somit die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen haben. Es ist also zu beurteilen, ob den Bf an der Fristversäumnis ein Verschulden trifft, das über den minderen Grad des Versehens hinausgeht.

Nach dem Akteninhalt sowie insbesondere aufgrund der beigebrachten Bestätigung der Steuerberatungsgesellschaft ist es zunächst – entgegen der Ansicht des Finanzamtes - als erwiesen anzusehen, dass der Bf im gegenständlichen Verfahren, das als allein maßgebend zu betrachten ist, persönlich auftrat und tätig wurde, sohin steuerlich nicht vertreten war.

Der Bf als somit im Gegenstandsverfahren "rechtsunkundige und unvertretene Partei" ist im Rahmen der Erstellung der Abgabenerklärung zur NoVA (Bekanntgabe der Selbstbemessungsabgabe) seiner Verpflichtung, sich zunächst über die aktuelle Rechtslage ausreichend zu informieren, nachgekommen, indem er im Infocenter des Finanzamtes persönlich mit den notwendigen Unterlagen erschien. Nach Abklärung der Rechtsfrage beim zuständigen Sachbearbeiter des Finanzamtes hat er gemeinsam mit diesem die Abgabenerklärung erstellt. Den vom Finanzbeamten errechneten Betrag übernahm der Bf in seine Erklärung.

Sein eigener Wissenstand über die "aktuelle" Rechtslage, nämlich die Verpflichtung zur Abfuhr des Malus-Zuschlages gem. § 6a NoVAG, wurde durch die Angaben des Beamten sozusagen bestätigt.

Für den Bf ist das "Ereignis", welches ihn nach seinem Vorbringen an der Einhaltung der Antragsfrist (§ 201 BAO) hinderte, zunächst in dem Irrtum gelegen, dass die Rechtsauskunft des Finanzbeamten richtig gewesen und die Abfuhr des NoVA-Zuschlages damit zu Recht erfolgt wäre.

Seine subjektive Beurteilung der Rechtslage wurde durch die (bestätigende) Auskunft des behördlichen Organs somit objektiviert.

Im Vertrauen auf die Rechtsauskunft des zuständigen Finanzbeamten über die Rechtmäßigkeit der Abgabeneinhebung war die Sache mit Abgabe der Abgabenerklärung und Entrichtung des vom Beamten errechneten Betrages beim Finanzamt damit für den Bf "erledigt".

Inwieweit das Ereignis, nämlich das Vertrauen des Bf auf die Richtigkeit der Auskunft des Beamten, geeignet war, den Bf daran zu hindern, fristwährend einen Antrag nach § 201 BAO zu stellen, muss in einem nächsten Schritt geprüft werden. Dabei wird von Bedeutung sein, inwieweit es dem Bf zuzumuten war, innerhalb der Jahresfrist des § 201 BAO von der geänderten Rechtslage bzw. Änderung der Rechtsauslegung zu § 6a NoVAG Kenntnis zu erlangen. Ob auf Grund dieses Ereignisses die Wiedereinsetzung zu bewilligen ist, hängt von der Beurteilung der Verschuldensfrage ab.

Es wird die Frage zu klären sein, ob dem Bf an der Fristversäumnis grobe Fahrlässigkeit und damit ein Verschulden zur Last gelegt werden kann, das über den minderen Grad des Versehens hinausgeht, er also auffallend sorglos gehandelt hat.

Dies ist fallbezogen zu verneinen. Nach dem Dafürhalten des BFG kann dem Bf kein Verschulden an der Versäumung der Antragsfrist nach § 201 BAO zur Last gelegt werden, das eine leichte Fahrlässigkeit übersteigt:

Zunächst ist auszuführen, dass sich unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass der EuGH damit befasst wurde, die Komplexität der Materie "rund um die Normverbrauchsabgabe" zeigt.

Allgemein ist in diesem Zusammenhang festzustellen, dass die Regelung des § 6a NoVAG 1991 betreffend "NoVA-Malusbetrag" für CO₂-Emissionen seit dem 1. Juli 2008 mehrfach geändert wurde. Maßgebende gesetzliche Änderungen hinsichtlich CO₂-Emissionen seit dem 1. Juli 2008 gab es für die Zeiträume 1.7.2008 bis 31.12.2009, 1.1.2010 bis 28.2.2011, 1.3.2011 bis 31.12.2012 sowie ab 1.1.2013 mit CO₂ Grenzwerten von 150g/km, 170g/km und 201g/km.

Richtig ist, dass das europäische Höchstgericht bei der Beurteilung eines ähnlich gelagerten Sachverhaltes schon im April 2011 zum Schluss kam, dass Art. 110 AEUV dahin auszulegen ist, dass er es einem Mitgliedstaat verbietet, eine Umweltsteuer einzuführen, die auf Kraftfahrzeuge bei deren erstmaliger Zulassung in diesem Mitgliedstaat erhoben wird, wenn diese steuerliche Maßnahme in der Weise ausgestaltet ist, dass sie die Inbetriebnahme von in anderen Mitgliedstaaten erworbenen Gebrauchtfahrzeugen in diesem Mitgliedstaat erschwert, ohne zugleich den Erwerb von Gebrauchtfahrzeugen desselben Alters und mit derselben Abnutzung auf dem inländischen Markt zu erschweren (EuGH 7.4.2011, Rs. C-402/09 "Ioan Tatu" Rn 61).

Richtig ist auch, dass das Urteil des EuGH zum Zeitpunkt der gegenständlichen Abgabenerklärung des Bf im März 2012 bereits im Amtsblatt der Europäischen Union (28.5.2011) veröffentlicht war.

Festzustellen ist in diesem Zusammenhang aber auch, dass es sich beim Vorlagefall an den EuGH um eine rumänische Zulassungssteuer gehandelt hat und der Sachverhalt somit keinen "Österreichbezug" hatte.

In Österreich selbst wurde das Urteil des EuGH im Jahr 2011 lediglich in einer Zusammenfassung ("3-Zeiler") in einer Fachzeitschrift publiziert (Finanz Journal 2011, 231; wbl 2011/118), ohne aber auf die Rechtslage in Österreich einzugehen.

Im November 2012 bezog sich erstmalig der Unabhängige Finanzsenat auf dieses Urteil und sprach aus, 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 Bundesministerium für Finanzen selbst publizierte die auf dem Urteil des EuGH "Ioan Tatu" basierende Änderung seiner Rechtsauslegung erst mit einer Verzögerung von 2

Jahren im Mai 2013 (Erlass vom 29.5.2013, BMF-010220/0133-IV/9/2013: "... Auf Grund dieser neuen Auslegung ist die derzeitige Verwaltungspraxis zu ändern.").

Die obige Darstellung macht deutlich, dass die mit dem EuGH-Urteil vom April 2011 geänderte Rechtslage zu § 6a NoVA in Österreich zunächst nicht bzw. nur sehr eingeschränkt in Fachkreisen kommuniziert wurde (Kurzkommentar in einer Steuerzeitung, UFS Entscheidung 2012). Selbst die zuständigen Behörden wurden durch die Oberbehörde nicht zeitnah informiert und über die neue Rechtslage zu § 6a NoVA unterrichtet. Erst mit dem Ministerialerlass vom 29. Mai 2013 wurden die Finanzämter angewiesen, die bisherige Verwaltungspraxis an die geänderte neue Rechtslage (Rechtsmeinung des BMF) anzupassen und bei der Erhebung der NoVA bei im übrigen Gemeinschaftsgebiet bereits vor dem 1. Juli 2008 zum Verkehr zugelassenen Gebrauchtfahrzeugen, die vor Verwirklichung des NoVA-Tatbestandes unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, von der Erhebung des NoVA-Malusbetrages iSd § 6a NoVAG 1991 abzusehen.

Erst mit dem Erlass des BMF vom Mai 2013 und der darauf basierenden Publizierung der geänderten Rechtsansicht des BMF zum Bonus-Malussystem zB in Zeitschriften wurde die neue Rechtslage zu § 6a NoVA kommuniziert und damit über einen eingeschränkten Fachkreis hinaus auch der breiten Öffentlichkeit zugänglich und bekannt gemacht.

Im Hinblick einerseits darauf, dass der Bf zunächst auf die Rechtsauskunft des zuständigen Beamten über die Rechtmäßigkeit der Abgabeneinhebung vertraute, und andererseits die Information der breiten Öffentlichkeit über die neue Rechtsansicht des BMF zu § 6a NoVAG äußerst zeitverzögert erfolgte, kann aber dem Vorbringen dahingehend, dass der Bf infolgedessen an einer fristgerechten Antragstellung nach § 201 BAO und Geltendmachung der Rechtswidrigkeit der Abgabe gehindert war, nichts entgegengehalten werden.

Die Argumentation des Bf, wonach für ihn die Unrechtmäßigkeit der Abgabenabfuhr im März 2012 erst im September 2013 erkennbar gewesen wäre, ist zufolge des Obgesagten durchaus glaubhaft und nachvollziehbar. Dem Bf kann die Verkennung der Rechtslage deshalb nicht vorgeworfen werden.

Die objektive Erkennbarkeit der Rechtswidrigkeit der (NoVA)-Abgabe war für den Bf als rechtsunkundige und unvertretene Partei mangels entsprechender und zeitnäherer Publizierung der neuen geänderten Rechtslage zu § 6a NoVAG durch die zuständigen Stellen weder zum Zeitpunkt der Abgabenerklärung 2012 noch innerhalb der Jahresfrist des § 201 BAO gegeben.

Für den Lauf der Wiedereinsetzungsfrist kommt es auf den Zeitpunkt der zumutbaren Erkennbarkeit des Irrtums an, also auf den Wegfall des Irrtums oder der Umstände, unter denen er nicht in einer der Wiedereinsetzung entgegenstehenden Weise vorwerfbar ist (VwGH 24.6.2010, 2010/15/0001).

Mit der Herausgabe des Erlasses im Mai 2013 und der daraufhin erfolgten Publizierung der neuen Rechtslage in diversen Zeitschriften - gegenständlich konkret in der Zeitschrift

"AUTO & Wirtschaft", Ausgabe vom September 2013 (siehe den darin enthaltenen, eingangs zitierten Artikel "*Import leicht gemacht*") - kann diese erst als allgemein bekannt vorausgesetzt werden. Damit war es auch dem Bf als juristischem Laien zuzumuten, die neue Rechtsauffassung des BMF zu § 6a NoVAG zu erkennen.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im Oktober 2013 war daher fristgerecht innerhalb von 3 Monaten erfolgt.

Dem Antrag des Bf auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO gegen die Versäumung der in § 201 BAO normierten Einjahresfrist war daher statzugeben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision gemäß Art.133 Abs.4 B-VG an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, weil es sich hier um eine Frage des Verfahrensrechtes und damit nicht um eine *Rechtsfrage* von grundsätzlicher Bedeutung handelt.

Innsbruck, am 11. Juni 2015