

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die R in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch stV., Adr.Vertreter gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 23.08.2013, betreffend die Zurückweisung des Antrages auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG 1991 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerde richtet sich gegen die Zurückweisung des Antrages vom 29. Juli 2013, auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG auf Basis des Erlass des BMF GZ BMF-010220/0133-IV/9/2013 vom 29. Mai 2013.

In diesem Antrag stellte die Beschwerdeführerin dar, dass sie am 9. Mai 2012 für das am 2. August 2007 erstmalig im Gemeinschaftsgebiet zugelassene Fahrzeug Audi Q 7, Normverbrauchsabgabe in Höhe von EUR 6.977,88 mit einem anteiligen CO²- Zuschlag gemäß § 6a NoVAG iHv EUR 3.585,00 entrichtet hatte.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 23. August 2013 als verspätet zurück und begründete dies wie folgt:

"Die Zurückweisung erfolgte, weil die Eingabe nicht fristgerecht eingebracht wurde. Gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO kann die Rückerstattung von entrichteten Malusbeträgen iSd § 6a Normverbrauchsabgabengesetz 1991 in den Fällen des Eigenimports KFZ aus einem EU-Mitgliedsstaat innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbst zu berechnenden Betrages beantragt werden.

Laut den vorgelegten Unterlagen haben Sie für das eigenimportierte KFZ Audi Q 7 die Normverbrauchsabgabe am 9.05.2012 entrichtet.

Ihr Antrag vom 29.07.2013 war daher als verspätet zurückzuweisen.“

Dagegen wurde mit Schreiben vom 18.09.2013 fristgerecht Berufung erhoben und begründend ausgeführt, dass im vorliegenden Fall die NOVA am 9.5.2012 entrichtet worden sei. Am 29.5.2013 sei erstmals die Rechtsansicht des BMF auf Grund der Rechtsprechung des EuGH in der Sache „Ioan Tatu“ geändert worden. Der eingebrachte Antrag sei unverzüglich nach der Veröffentlichung erfolgt.

Der Bf. würde daher die Grundlage gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO als gegeben erachten und folgende Anträge stellen:

1) Refundierung der zuviel entrichteten NOVA-Malusbeträge im Sinne des Antrages von § 201 Abs. 2 Z.3 BAO

oder in eventu

2) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs.1 lit b bzw. c BAO hinsichtlich der nicht unionskonformen Berechnung der Malusbeträge im Sinne von § 6a NoVAG vom 9.5.2012. Dieser Antrag stütze sich auf die EuGH-Rechtsprechung der Sache Ioan Tatu in Verbindung mit der Änderung der Rechtsansicht des BMF Zl. 010220/0133-IV/9/2013, die nunmehr als neu hervorgekommene Tatsachen bzw. Vorfragenbeurteilung durch ein Gericht (EuGH) einzustufen seien.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Hinweis zur geltenden Rechtslage:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichts haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist zur Entrichtung und Festsetzung der Normverbrauchsabgabe auszuführen:

Im Falle des Eigenimportes eines Kraftfahrzeuges (§ 1 Z 3 NoVAG) ist die Normverbrauchsabgabe vom Abgabenschuldner selbst zu berechnen und an das Finanzamt abzuführen (§ 11 Abs. 2 NoVAG). Die Normverbrauchsabgabe ist damit eine Selbstberechnungsabgabe, die in § 201 BAO geregelt ist. Die Rückerstattung einer

derartigen Selbstberechnungsabgabe kann nur im Wege der - korrigierten - Festsetzung der Abgabe erfolgen.

§ 201 BAO regelt genau und abschließend die Voraussetzungen, unter denen eine Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe mit Abgabenbescheid erfolgen muss bzw. erfolgen darf. Das heißt, eine Abgabefestsetzung ist nur unter den dort genannten Voraussetzungen möglich.

Das Bundesfinanzgericht legt dem Erkenntnis folgenden Sachverhalt als erwiesen zugrunde, der sich aus dem vorgelegten Akt des Finanzamts ergibt und unbestritten ist:

Die Bf. entrichtete am 9. Mai 2012 die NOVA im Ausmaß von 6.977,88 Euro für das erstmals in der Europäischen Union am 2. August 2007 zugelassene und von ihm am 30. April 2012 erworbene bzw. ins Inland importierte Kfz der Marke Audi Q7. Darin enthalten war der NoVA-Zuschlag nach § 6a NoVAG i.H.v. 3.585,00 Euro.

Fest steht, dass die Bf. den in Rede stehenden Rückzahlungsantrag am 29. Juli 2013 und somit mehr als ein Jahr nach der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe gestellt hat.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

§ 201 BAO lautet:

"(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 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,
4. (Anm.: 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,
2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden,
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.

Wie vom Unabhängigen Finanzsenat bereits mehrfach entschieden (vgl. z.B. UFS 22.10.2010, RV/0333-S/10) ist die NoVA eine Selbstberechnungsabgabe (§ 1 Z 3 NoVAG), weshalb sie in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung fällt. Da die hier zu beurteilende NoVA bislang noch nie bescheidmäßig festgesetzt wurde, kann eine Rückerstattung des Zuschlages (§ 6a NoVAG) nur im Wege einer solchen erstmaligen Festsetzung der gesamten Abgabe erfolgen, was das Vorliegen der Voraussetzungen des § 201 BAO bedingt.

Die hier stattzufindende Prüfung reduziert sich damit auf das Vorliegen der Voraussetzungen des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO. Diese Regelung 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; Formatierung **fett** durch das Bundesfinanzgericht):

"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)."

...

Bei Veranlagungsbescheiden beginnt der Fristenlauf gem. § 299 BAO mit der Zustellung des entsprechenden Abgabenbescheides (materielle Rechtskraft). Beurteilt wird in der Folge der Kenntnisstand von Behörde und Abgabepflichtigem zu diesem Zeitpunkt. Hat sich im Tatsachenbereich nichts geändert, kommt regelmäßig nur die Korrektur des Veranlagungsbescheides innerhalb der Jahresfrist des § 299 BAO (in Verbindung mit § 302 Abs. 1 BAO) in Frage. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Erstbescheid unter "Mithilfe" der Abgabenbehörde zustande kam (etwa nach Auskünften, Berechnungen oder Ermittlungen des Finanzamts) oder nur auf den vom Abgabepflichtigen eigenständig ermittelten Bemessungsgrundlagen basiert.

Legt man diese Grundsätze im Sinne einer Harmonisierung auf § 201 Abs. 2 Z 1 und 2 BAO um, darf es auch hier keine Rolle spielen, wie der vom Abgabepflichtigen in einer Abgabenerklärung selbst bekannt gegebene Abgabebetrag konkret errechnet wurde. Wurde ein Betrag unter Offenlegung aller Umstände errechnet, sodann im Wege einer Abgabenerklärung erklärt und sogleich einbezahlt, so soll dieser Abgabepflichtige im Sinne der Rechtssicherheit demselben Schutz unterliegen, 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. Da die Neufassung des § 201 BAO der Harmonisierung mit diesen Bestimmungen diene, kann für Selbstberechnungsabgaben nichts anderes gelten, auch wenn sich dies - wie hier - zum Nachteil des Abgabepflichtigen auswirken sollte (vgl. auch UFS 18.9.2013, RV/0343-S/13).

Der in § 201 Abs. 2 Z 2 BAO für die erstmalige Festsetzung bestimmte Fristenlauf beginnt ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages und beträgt ebenfalls ein Jahr, wobei es auf ein Verschulden nicht ankommt.

Klar ist, dass die Bf. mit dem Antrag vom 29. Juli 2013 auf Rückerstattung der NoVA die Jahresfrist seit der Bekanntgabe bzw. Entrichtung der selbst berechneten Abgaben am 9. Mai 2012 versäumt hat, eine erstmalige Festsetzung der Abgabe demnach nicht zulässig war und der diesbezügliche Antrag durch das Finanzamt zu Recht zurückzuweisen war.

Richtig ist zwar, 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; veröffentlicht am 28. Mai 2011 im Amtsblatt der Europäischen Union). Dieses Urteil wurde in Österreich in Zusammenfassungen bereits 2011 publiziert (FJ 2011, 231; wbl 2011/118), ohne aber auf die Rechtslage in Österreich einzugehen. Im November 2012 allerdings bezog sich 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). Dies wäre allerdings noch innerhalb der Jahresfrist gewesen.

Richtig ist auch, dass das Bundesministerium für Finanzen die darauf basierende Änderung seiner Rechtsauslegung erst mit einiger Verzögerung publizierte (Erlass vom 29.5.2013, BMF-010220/0133-IV/9/2013).

All dem bleibt aber für die Beurteilung des konkreten Falles eine Auswirkung versagt, sind doch die Fristen des § 201 BAO -wie bereits oben ausgeführt- verschuldensunabhängig zu berücksichtigen. Bei deren Versäumung ist eine Festsetzung unzulässig und der Antrag zurückzuweisen.

Zum in eventu eingebrachten Wiederaufnahmsantrag ist folgendes auszuführen:

Gemäß § 305 BAO steht die Entscheidung über die Wiederaufnahme der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 307 Abs. 1 aufzuhebenden Bescheides zuständig war.

§ 305 (idF FVwGG 2012) regelt die Zuständigkeit für die Wiederaufnahme von Verfahren im Wesentlichen inhaltsgleich mit der bisherigen Rechtslage. Hiefür ist stets eine Abgabenbehörde zuständig. Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens sind (dies ergibt sich bereits aus § 50) bei der Behörde einzubringen, die für die Wiederaufnahme zuständig ist.

Unvorgreiflich der diesbezüglich ausstehenden Entscheidung der Abgabenbehörde vertritt das Bundesfinanzgericht hiezu folgende Rechtsauffassung:

Dem Vorbringen in der Beschwerde, dass es sich bei in Rede stehendem EuGH-Urteil "Ioan Tatu" im Ergebnis um eine Vorfrage im Sinne des § 303 Abs.1 lit. c BAO handle bzw. das Urteil als neu hervorgekommene Tatsache im Sinne der lit. b leg. cit. einzustufen sei, ist einerseits entgegenzuhalten, dass eine erstmalige oder geänderte Rechtsprechung keine Neuerung im Tatsachenbereich darstellt, sondern ausschließlich die rechtliche Würdigung dieses Bereiches betrifft. Höchstgerichtliche Erkenntnisse, wie etwa EuGH-Entscheidungen stellen daher keine Wiederaufnahmsgründe dar (Ritz, BAO § 303 Tz 23 und die dort angeführte VwGH-Rechtsprechung).

Auch der Auffassung der Bf., wonach der Vorfragentatbestand im Sinne des § 303 Abs. 1 lit c verwirklicht sei, kann nicht gefolgt werden.

Eine abweichende Vorfragenentscheidung stellt nur dann einen Wiederaufnahmsgrund dar, wenn die Abgabenbehörde an die Entscheidung der Hauptfragenbehörde *gebunden* war (zB VwGH 30.3.1998, 98/16/0097; 22.9.2000, 98/15/0014; 8.2.2007, 2004/15/0153, 2005/15/0005).

Eine Wiederaufnahme beim Vorfragentatbestand setzt ua voraus, dass die Entscheidung der Hauptfragenbehörde *gegenüber der Partei* des wiederaufzunehmenden Verfahrens *bindend* (rechtskräftig) geworden ist (vgl zu § 69 AVG, VwGH 14.4.1988, 87/08/0298, ZfVB 1989/5/1752).

EuGH-Entscheidungen sind keine Wiederaufnahmsgründe der entschiedenen Vorfrage (VfGH 22.6.2009, G 5/09 ua; VwGH 21.9.2009, 2008/16/0148; 16.12.2010, 2007/16/0073; Seite 923 Seite 924 24.11.2011, 2008/16/0053; 27.6.2012, 2008/13/0161). Nicht zuletzt wegen mangelnder Parteienidentität sind *Vorabentscheidungen* (Art 267 AEUV) daher keine Wiederaufnahmsgründe für Verfahren anderer (als des „Anlassverfahrens“) Parteien (zB *Tumpell/Gaedke*, SWK 2002, S 96; BMF, ÖStZ 2002, 94; *Ehrke*, ÖStZ 2002, 296; EStR 2000, Rz 7377i; BMF, AÖF 2006/192, Abschn 1.4; aM *Fraberger/Schwarz*, ecolex 1998, 166 ff; *Althuber*, Rechtsschutz, Tz 221; *Beiser*, SWK 2005, S 493). Ebenso wenig sind VwGH-Entscheidungen, die wegen des Vorranges von Unionsrecht eine nationale Vorschrift für unanwendbar beurteilen, für Verfahren anderer Parteien als Wiederaufnahmsgründe im Sinne des § 303 Abs. 1 lit c BAO anzusehen. Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts scheidet daher der Vorfragentatbestand nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung als tauglicher Wiederaufnahmsgrund aus.

Allerdings wird über den Wiederaufnahmsantrag gemäß § 305 BAO letztlich die bescheiderlassende Abgabenbehörde, das Finanzamt X zu entscheiden haben.

Da der Antrag auf Festsetzung unbestritten mehr als ein Jahr nach Bekanntgabe des selbst berechneten Abgabebetrages eingebracht wurde, waren die Fristen des § 201 Abs 2 Z 2 und Abs 3 Z 1 BAO jedenfalls abgelaufen. Ein anderer Tatbestand des § 201 BAO kommt nicht in Frage, weil -wie oben ausgeführt- die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens -entgegen der Meinung der Bf. -nicht erfüllt sind und im übrigen weder eine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b noch ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a vorliegt.

Die Zurückweisung des Antrages durch das Finanzamt erfolgte daher zu Recht.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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 wird. Auf die

in den Erwägungen zitierte umfangreiche einhellige Judikatur sowie das Schrifttum zu den Antragsfristen iZm der Festsetzung bei Selbstbemessungsabgaben (§§ 201 und 303 BAO) wird verwiesen.

Wien, am 30. Mai 2014