

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Anschrift, vertreten durch Schweigut & Kneringer Wirtschafts- und Steuerberatungs-GmbH & CoKG, Malserstraße 37, 6500 Landeck, gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 18. Mai 2015 betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe gemäß § 201 Bundesabgabenordnung (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

Aus den vom Finanzamt X dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen ergibt sich folgender Geschehensablauf:

Laut Rechnung vom 18.7.2014 erwarb die Beschwerdeführerin bei der Firma B in Deutschland, einen Gebrauchtwagen Porsche 997 Turbo, Fahrgestellnummer xxx, zum Kaufpreis von € 15.500,00. Mit einem undatierten und nicht unterfertigten Formular „NOVA2“ wurde beim Finanzamt X für die Beschwerdeführerin hinsichtlich des genannten Fahrzeugs Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 5.466,00 (Steuersatz 16% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 15.500,00, Malus gemäß § 6a NoVAG 1991 € 2.075,00, Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 € 911,00) erklärt.

Dieser Erklärung angeschlossen waren eine Fahrzeugeinzelgenehmigung, eine Kopie der Rechnung vom 18.7.2014, Kopie eines Lichtbildausweises von Frau C und eine Vollmacht vom 1.8.2014, womit die Beschwerdeführerin Frau C für die Durchführung sämtlicher Formalitäten im Zuge der NoVA-Bezahlung für das gegenständliche Fahrzeug bevollmächtigte. Auf Seite 1 des dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Formulars „NoVA2“ finden sich unter dem Wort „Eingangsvermerk“ der Abdruck eines Datumstempels, lautend auf „01. Aug. 2014“, sowie eine Paraphe. Das Formular wurde auf dieser Seite 1

diagonal durchgestrichen und handschriftlich mit den Worten „STORNO (Rechnung unglaubwürdig“ versehen.

Am 28.8.2014 richtete der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin an eine Mitarbeiterin des Finanzamtes X eine E-Mail folgenden Inhalts:

„(...) Wie soeben telefonisch besprochen, halte ich den Inhalt unseres Gespräches fest: Frau C hat am 8.8.2014 [richtig offenkundig: 1.8.2014] versucht, das von ihrem VaterD in Deutschland erworbenen Kfz bei ihnen der NoVA unterwerfen zu lassen. Da Sie der Meinung waren, dass das Entgelt für das gegenständliche Kfz zu niedrig sei, verlangen Sie die Entrichtung der NoVA abgeleitet von irgendwelchen Richtwerten.

Um endlich zu einer Anmeldung des Kfz in Österreich zu kommen, haben wir vereinbart, dass D unter Protest den von Ihnen errechneten Betrag von € 10.844,52 in bar erlegt. Sie erteilen in der Folge einen Bescheid, der gemäß § 243 BAO bekämpfbar ist.

Namens von D wird ausdrücklich festgehalten, dass die von Ihnen vorgenommene Berechnung nicht anerkannt wird und auch gesetzeswidrig ist, was im Folgenden begründet wird:

Das gegenständliche Kfz wurde unwidersprochen im „übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben“ (§ 5 Abs. 2 NoVAG). Sie haben sich sogar durch Telefonate mit dem deutschen Fahrzeughändler von dessen Existenz überzeugt und die Richtigkeit der Rechnung bestätigt erhalten.

Es wird darauf verwiesen, dass § 5 Abs. 2 leg.cit. zwingend bestimmt, dass bei Erwerb eines Fahrzeuges im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler der Anschaffungspreis als gemeiner Wert und damit als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe anzusetzen ist.

Am Rande sei darauf hingewiesen, dass Sie auch gegen die für Sie bestimmte Verwaltungsanweisung der Rz 411 der NOVA-Richtlinien verstößen. Erlassmäßig ist ausgeführt: „Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, wird ex lege der Anschaffungspreis als gemeiner Wert festgelegt (§ 5 Abs.2 NoVAG 1991).“

Bei D handelt es sich um den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin.

Am 29.8.2014 wurde beim Finanzamt X hinsichtlich des gegenständlichen Fahrzeuges ein weiteres – offenkundig von C unterschriebenes – Formular NOVA2 eingebracht, mit welchem die Normverbrauchsabgabe mit € 10.844,52 (Steuersatz 16% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 47.295,62, Malus gemäß § 6a NoVAG 1991 € 1.469,80, Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 € 1.807,42) bekanntgegeben wurde.

Am selben Tag wurde die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 08/2014 in Höhe von € 10.844,52 zu StNr. Y entrichtet.

Am 2.10.2014 richtete der steuerliche Vertreter an eine weitere Mitarbeiterin des Finanzamtes X unter Hinweis auf das Mail vom 28.8.2014 folgenden Inhalts:

„Da ich Sie telefonisch nicht erreichen konnte, ersuche ich Sie auf diesem Weg um umgehende Ausstellung eines Bescheides betreffend NoVA-Anmeldung von D.“

Am 3.10.2014 richtete der steuerliche Vertreter an diese Mitarbeiterin des Finanzamtes X ein weiteres E-Mail folgenden Inhalts:

„In Ergänzung meines Mails von gestern bringe in [gemeint: ich] folgenden Sachverhalt zur Kenntnis:

Gestern war ich noch in telefonischem Kontakt mit ihrem sehr freundlichen und kompetenten Mitarbeiter; Herrn E. Dieser hat empfohlen einen Antrag gemäß § 201 Abs. 2 BAO zu stellen, um den gegenständlichen NoVA-Bescheid für die A zu erhalten.

Es wird darauf verwiesen, dass der gegenständliche Bescheid verpflichtend gemäß § 201 Abs. 1 bzw. Abs. 3 BAO zu erlassen ist (die Abweichung zur Selbstberechnung durch das Finanzamt ist bereits in meinem E-Mail an Frau F vom 28.8.2014 dokumentiert – siehe unten).

Zusätzlich und in eventu wird namens von A ein Antrag gem § 201 Abs. 2 BAO gestellt.“

Ebenfalls am 3.10.2014 übermittelte der steuerliche Vertreter Ausdrucke dieser E-Mails vom 28.8.2014 sowie 2.10.2014 und 3.10.2014 per Fax an das Finanzamt X.

Am 20.10.2014 übermittelte eine Mitarbeiterin des Finanzamtes X dem steuerlichen Vertreter per E-Mail „die NoVA-Richtlinien 2008“ unter Hinweis auf die dortige „RZ 415“. In zwei Antwort-E-Mails vom selben Tag hat sich der steuerliche Vertreter zum Verfahrensablauf sowie zur seiner Ansicht nach zwingenden Anwendung des § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 geäußert.

Am 10.12.2014 erging ein Mängelbehebungsauftrag, weil auf der Eingabe vom 3.10.2014 die Unterschrift fehlte (§ 85 Abs. 2 BAO); dieser Mangel sei bis 23.12.2014 zu beheben, bei Versäumung dieser Frist gelte das Anbringen als zurückgenommen. Der steuerliche Vertreter brachte am 14.12.2014 per Fax bzw. am 16.12.2014 (Postaufgabe) per Post eine unterschriebene Ausfertigung dieser Eingabe ein.

In der Folge fand bei der A zu AB-Nr. Z eine Außenprüfung hinsichtlich der Umsatzsteuer und der Normverbrauchsabgabe jeweils für 06-11/2014 statt (vgl. Bericht über das Ergebnis dieser Außenprüfung vom 16.3.2015).

Mit Bescheid vom 18.5.2015 hat das Finanzamt X den Antrag vom 3. Oktober 2014 betreffend Festsetzung gemäß § 201 Abs. 2 BAO abgewiesen.

Begründend wurde – neben einer Zitierung des § 201 BAO – ausgeführt, der Antragsteller habe am 18.07.2014, bezahlt am 23.07.2014, von der B in Deutschland einen Gebrauchtwagen der Marke Porsche 997 Turbo, EZ: xx.xx.2010, FID: xxx, um insgesamt € 15.500,00 erworben. Aufgrund der Einbringung des gegenständlichen Fahrzeuges ins Inland als Anlagevermögen habe die Antragstellerin am 1.8.2014 die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe mit einem Betrag von € 5.466,00 (Normverbrauchsabgabe)

mit weiteren Unterlagen (Vollmacht vom 1.8.2014, Rechnung vom 18.7.2014, Einzelgenehmigungxx/2014) eingereicht. Dabei seien die € 15.500,00 (Anschaffungspreis) als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe herangezogen worden. Im Zuge dessen sei die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe vom 29.8.2014 mit einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 47.295,62 verfasst und eingereicht worden.

Hierauf habe die Antragstellerin am 03.10.2014 die bescheidmäßige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 201 Abs. 2 BAO beantragt und im Wesentlichen auf § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 verwiesen. (...)

Als Bemessungsgrundlage sei in der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe der gemeine Wert (Eurotax-Mittelwert) in der Höhe von € 47.295,62 herangezogen worden. Der Wert des gegenständlichen Fahrzeuges sei an Hand der Eurotax-Abfrage zum Stichtag 6.8.2014 ermittelt worden.

Der in der Kaufrechnung vom 18.7.2014 enthaltene Kaufpreis würde im vorliegenden Fall den vertraglichen Restwert aus dem Leasingvertrag vom 9.4.2012 inklusive Anzahlung an den Autohändler darstellen. Der Kaufpreis würde nicht dem Wert des Fahrzeugs zum Zeitpunkt des Einbringens ins Inland bzw. der Zulassung im Inland entsprechen, weshalb als Bemessungsgrundlage der gemeine Wert heranzuziehen wäre. Der Rechnungsbetrag in der Höhe von € 15.500,00 im gegenständlichen Fall würde zudem eine starke Abweichung zum inländischen Listenpreis darstellen.

Erweist sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig, so dürfe keine Festsetzung der Abgabe erfolgen. Der Antrag auf Festsetzung ist abzuweisen.

Trotz des Vorliegens einer Rechnung von einem befugten Autohändler sei im vorliegenden Fall der gemeine Wert als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe heranzuziehen, da der Kaufpreis den Restwert aus dem Leasingvertrag darstellen und nicht dem inländischen Listenpreis entsprechen würde.

Aufgrund des oben festgestellten Sachverhaltes würde sich die Selbstberechnung vom 29.8.2014 somit als richtig erweisen, weshalb keine Festsetzung zu erfolgen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche form- und fristgerechte Beschwerde vom 17.6.2015, mit welcher die Ausstellung eines Bescheides, der über die NoVA des im Juli 2014 durch die Firma A importierten Kfz abspricht, beantragt wurde.

Begründend wurde dazu wie folgt ausgeführt:

„Von der Firma A wurde mit Rechnung vom 18.07.2014 von der Firma B, Deutschland, ein Gebrauchtfahrzeug Marke Porsche um € 15.500,- käuflich erworben. Zwecks Anmeldung des gegenständlichen Fahrzeuges in Österreich hat die Mitarbeiterin der Fa. A, Frau C, am 01.08.2014 bei der NoVA-Stelle des Finanzamtes X unter Vorlage von Vollmacht, Rechnung und Einzelgenehmigung vorgesprochen und wollte die NoVA namens der Fa. A zwecks Freischaltung in der Genehmigungsdatenbank entrichten. Vom Finanzamt X wurde die Freischaltung auf Basis der vorgelegten Rechnung (Selbstberechnung) abgelehnt und eine Bezahlung der NoVA auf Basis eines von der Finanzverwaltung

als richtig erachteten höheren Betrages verlangt. Bis zum 28.08.2014 wehrte sich die Steuerpflichtige gegen die ihrer Ansicht nach falsche Berechnung der Abgabenbehörde, bezahlte aber schlussendlich unter dem faktischen Zwang, dass eine Anmeldung zum Straßenverkehr in Österreich ohne NoVA-Entrichtung nicht möglich ist, unter Protest den von der Finanzverwaltung vorgeschriebenen höheren Betrag.“

In der Folge zitierte die Beschwerdeführerin die oben dargestellten E-Mails vom 28.8.2014, 2.10.2014 und 3.10.2014 und führte weiter aus:

„Mit Datum vom 19.12.2014 erfolgte schließlich eine Reaktion auf den Antrag in Form eines Bescheid-Mängelbehebungsauftrages, der das Fehlen der Unterschrift einforderte. Dies erfolgte umgehend.

Mit Bescheid vom 18.05.2015 wurde schließlich der Antrag vom 03.10.2014 auf bescheidmäßige Festsetzung der gegenständlichen NoVA gem. § 201 Abs. 2 BAO mit der Begründung abgewiesen, dass die bekannt gegebene Selbstberechnung sich als richtig erwiesen habe, wodurch keine Festsetzung der Abgabe erfolgen dürfe.

In der Zwischenzeit erfolgten noch unzählige Telefonate von Seiten des steuerlichen Vertreters mit FrauG und anderen, um zu einem bekämpfbaren NoVA-Bescheid zu kommen.

Exemplarisch wird das im Anschluss an die telefonische Besprechung mit HerrnH gesendete E-Mail vorgelegt:

„(...) Wie in den untenstehenden E-Mails dargestellt wurde für die Fa.A, St. Nr. 81/Y ein gebrauchtes Kfz (Porsche) eingeführt.

Eine Anmeldung bei der NoVA Stelle war zuerst nicht möglich, da die gedankliche Selbstberechnung auf Basis der Anschaffungskosten des von einem befugten Fahrzeughändler (§ 5 Abs.2 NoVAG) erworbenen Kfz nicht an erkannt wurde.

Erst nach Bezahlung einer Steuer; die auf Basis eines von der NoVA-Stelle festgesetzten Schätzwertes ermittelt wurde, wurde das Fahrzeug freigeschaltet.

Wie in meinem E-Mail an Fraul vom 3. Oktober dargelegt, wäre m.E. allein deshalb ein amtswegiger Bescheid gemäß § 201 Abs. 1 bzw. Abs. 3 BAO zu erlassen gewesen.

Um auf Nummer sicher zu gehen, habe ich namens der Fa.A zusätzlich und ergänzend einen Antrag gem. § 201 Abs. 2 BAO gestellt und diesen zusätzlich per FAX am 3.10.2014 12h beim Finanzamt X eingereicht (siehe FAX-Bestätigung im Anhang).

Sehr geehrter Herr H, vielleicht können Sie veranlassen, dass ein richtiger; dh. dem Gesetz entsprechender (§ 5 Abs. 2 NoVAG) Bescheid erlassen wird (basierend auf den Anschaffungskosten), womit das Thema erledigt wäre.

Vermutlich aus Vereinfachungsgründen lässt das Gesetz beim Erwerb von einem befugten Fahrzeughändler im übrigen Gemeinschaftsgebiet keine Spekulationen über die Höhe der Bemessungsgrundlage mehr zu. Dass es sich um den Erwerb eines Fahrzeugs im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughandler handelt, ist auch von der NoVA-Stelle unbestritten. Ob es sich um eine günstige Gelegenheit zum Kauf eines nicht gerade alltäglich handelbaren (exotischen) Fahrzeuges gehandelt hat, ist ex lege von der Finanzverwaltung nicht zu prüfen. (...)“

Stellungnahme und Begründung der Beschwerde:

Abgesehen von der generellen Verweigerung des Rechtszuganges im vorliegenden Fall, der sich in der Verletzung der Verpflichtung zur amtswegigen Bescheiderteilung darstellt, werden im Folgenden die Unrichtigkeiten und Widersprüche im bekämpften Bescheid vom 13.05.2015 dargestellt:

Wie bereits unter Sachverhalt angeführt, wird als Begründung im angeführten Bescheid sinnwidrig Ritz zitiert:

„Erweist sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig, so darf keine Festsetzung der Abgabe erfolgen. Der Antrag auf Festsetzung ist abzuweisen (vgl VwGH 30.3.2011, 2005/13/0171; 18.9.2013, 2010/13/0133; Ritz, BAO, 5.Aufl. 2014, § 201, RZ 29).“

Ritz und dem VwGH ist natürlich zuzustimmen, dass in denjenigen Fällen, in welchen die Abgabenhöhe exakt der Selbstberechnung des Steuerpflichtigen entspricht, es keines Bescheides mehr bedarf.

Aber gerade im vorliegenden Fall wurde die „Selbstberechnung“ der Steuerpflichtigen (auf Basis der dargelegten Rechnung) von der Finanzverwaltung verworfen, woraus sich ergibt, dass die entrichtete Abgabe (NoVA) eben nicht der Selbstberechnung entspricht. Gerade für diesen Fall bestimmt § 201 Abs. 1 BAO sogar die amtswegige Erlassung eines Bescheides. Umso mehr muss dem Antrag der Steuerpflichtigen auf Erlassung eines Bescheides entsprochen werden.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird ausdrücklich im 2. Absatz ausgeführt, dass die Antragstellerin „die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe mit einem Betrag von € 5.466,00 (Normverbrauchsabgabe) mit weiteren Unterlagen“ eingereicht habe. „Dabei wurden die € 15.500,-- (Anschaffungspreis) als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe herangezogen.“

Im nächsten Satz wird in der Begründung ausgeführt: „Im Zuge dessen wurde die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe vom 29.08.2014 mit einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 47.295,62 verfasst und eingereicht.“

Es mutet frivol an, der Steuerpflichtigen zu unterstellen, dass sie selbst diese von ihrer Selbstberechnung abweichende Normverbrauchsabgabe ermittelt hätte. Diese wurde ihr von der Finanzverwaltung auf Basis von Eurotax-Werten (laut Bescheid-Begründung} vorgeschrieben. Der Steuerpflichtigen sind diese Tabellen unbekannt.

Die Bezahlung des von der Finanzverwaltung vorgeschriebenen Betrages erfolgte, wie bereits erwähnt, unter dem faktischen Zwang, dass eine Anmeldung des gegenständlichen Kfz in Österreich ohne die vorgeschriebene Zahlung nicht möglich gewesen wäre.

Es sei nochmals Ritz (a.a.O., RZ 2) zitiert:

„Nach der Judikatur sind (über den Wortlaut des § 201 hinaus) bei Selbstbemessungsabgaben Bescheide bei Meinungsverschiedenheiten über die Richtigkeit der Selbstbemessung zu erlassen (vgl zB VwGH 25.5.1990, 89/15/0103, 26.6.1996, 95/16/0238; 23.11.2004; 2000/15/0143); ein hierauf gerichtetes Anbringen der Partei unterliegt der Entscheidungspflicht.“

Dem ist nichts mehr hinzuzufügen.

Weiters stellen wir die Anträge 1. auf Entscheidung durch den gesamten Senat gem. § 272 Abs. 2 Z 1 BAO sowie 2. auf Durchführung deiner mündlichen Verhandlung gem. § 274 Abs. 1 Z 1 BAO.“

Mit Schreiben vom 20.6.2016 wurden die beiden letztgenannten Anträge zurückgezogen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 85 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der [hier nicht relevanten] Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Gemäß § 85a BAO sind die Abgabenbehörden verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

Gemäß § 161 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Abgabenerklärungen zu prüfen (§ 115). Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag).

Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie gemäß § 161 Abs. 2 BAO die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Wenn von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, sind gemäß § 161 Abs. 3 BAO dem Abgabepflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen.

§ 201 Abs. 1 BAO lautet: 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.

Gemäß § 201 Abs. 2 BAO kann die Festsetzung 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.

Gemäß § 201 Abs. 3 BAO hat die Festsetzung 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.

Die Normverbrauchsabgabe ist eine Selbstbemessungsabgabe. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung (§ 11 Abs. 1 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 [NoVAG 1991]). Bei der am 1. August 2014 beim Finanzamt X eingereichten Abgabenerklärung „NOVA2“ handelt es sich um ein Anbringen im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO. Bei Selbstbemessungsabgaben ist die Entscheidungspflicht im Sinne des § 85a BAO insoweit eingeschränkt, dass ein Abgabenbescheid nur nach Maßgabe des § 201 BAO zu erlassen ist.

Gemäß § 198 Abs. 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Führen Abgabenbescheide zu keiner Nachforderung, so ist eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten entbehrlich. Ist die Fälligkeit einer Abgabenschuldigkeit bereits vor deren Festsetzung eingetreten, so erübrigt sich, wenn auf diesen Umstand hingewiesen wird, eine nähere Angabe über den Zeitpunkt der Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeit.

Das Finanzamt X hat den Geschehensablauf in einer – in der Folge dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebrachten – schriftlichen Stellungnahme an das Bundesfinanzgericht vom 5. April 2016 folgendermaßen geschildert:

„(...) Aufgrund der Einbringung des gegenständlichen Fahrzeuges ins Inland als Anlagevermögen reichte die Bf. am 01.08.2014 die Erklärung über die Normverbrauchsabgabe mit einem Betrag von € 5.466,00 ein. Dabei wurden die € 15.500,00 als Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe herangezogen. Die vorgelegte Kaufrechnung vom 18.07.2014 wurde jedoch von der Abgabenbehörde angezweifelt, da der Kaufpreis stark unter dem EUROTAX-Mittelwert lag, dies wurde auch der Bevollmächtigten FrauC mitgeteilt. Folglich wurde die Erklärung mit dem handschriftlichen Vermerk „STORNO (Rechnung unglaubwürdig)“ versehen und abgelegt (später auch dem Fachbereich vorgelegt). Diese Erklärung ist von Bevollmächtigten nicht unterzeichnet worden.

In weiterer Folge wurde jedoch am 29.08.2014 eine weitere Erklärung über die Normverbrauchsabgabe mit einem Betrag von € 10.844,52 eingereicht, wobei diesmal als Bemessungsgrundlage € 47.295,62 herangezogen wurden. Dabei handelt es sich um den Eurotax-Wert, welcher an Hand einer Fahrzeugbewertung erhoben wurde.“

Wie sich aus den vorliegenden Akten ergibt, hat das Finanzamt X die Eingabe inkl. Beilagen vom 1. August 2014 – ohne die fehlende Unterschrift auf dem Formular NOVA2 zu monieren – einer inhaltlichen Überprüfung unterzogen. Das Finanzamt X beurteilte die Höhe der in der Abgabenerklärung bekannt gegebenen Normverbrauchsabgabe als unrichtig, vermerkte dies auf der Abgabenerklärung und „legte sie ab“ (vgl. Stellungnahme des Finanzamtes X vom 5.4.2016).

In der Folge hat die Beschwerdeführerin dem Finanzamt X mehrmals unmissverständlich zur Kenntnis gebracht, dass ihrer Ansicht nach der Anschaffungspreis entsprechend der NoVA-Erklärung vom 1.8.2014 im Sinne des § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 als gemeiner Wert anzusetzen sei (vgl. E-Mails vom 28.8.2014 und 20.10.2014).

In der E-Mail vom 28.8.2014 hat die Beschwerdeführerin weiters ausgeführt, es werde der Betrag (laut NOVA2-Erklärung vom 29.8.2014) „unter Protest“ zwecks Erlangung eines bekämpfbaren Bescheides erlegt. Hinsichtlich von in den E-Mails angesprochenen Telefonaten wurden dem Bundesfinanzgericht seitens des Finanzamtes X keine Aktenvermerke (§ 89 Abs. 1 BAO) vorgelegt.

Laut Finanzsperrauskunft ist das gegenständliche Fahrzeug seit 29.8.2014 freigegeben.

Die Abgabenerklärung vom 1.8.2014 war infolge der fehlenden Unterschrift mangelhaft (§ 85 Abs. 2 BAO). Dies berechtigt die Behörde jedoch nicht zur Zurückweisung des Anbringens und auch nicht zur „Stornierung“ oder „Ablage“ dieser Eingabe. Zwar käme ein Mängelbehebungsverfahren im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO insoweit nicht in Betracht, als es sich hierbei nicht um ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten, sondern um ein solches zur Erfüllung einer Rechtspflicht handelt, und nur für die erstgenannten Anbringen ein Zurücknahmbescheid möglich ist (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001, mit Hinweis auf die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Abgabenverwaltungsreformgesetz, BGBl. I Nr. 20/2009, 38 BlgNR 24. GP 7). Das

Finanzamt X hätte die Beschwerdeführerin ungeachtet dessen in geeigneter Weise auffordern müssen, die Unterschrift beizubringen; das inhaltliche Vorbringen sowie die dieser Eingabe angeschlossenen Beilagen sind jedoch jedenfalls als Beweismittel zu beachten.

Bei den in der Folge von der Beschwerdeführerin an das Finanzamt X gerichteten E-Mails handelt es sich um keine Eingaben im Sinne des § 85 BAO, auch diese sind jedoch – auch wenn sie unmittelbar keine Entscheidungspflicht auslösen – bei der Ermittlung des maßgeblichen Sachverhalts einer inhaltlichen Würdigung zu unterziehen.

Die Beschwerdeführerin hat bereits am 1.8.2014 die Normverbrauchsabgabe mit € 5.466,00 bekannt gegeben. Diese Eingabe samt Beilagen wurden vom Finanzamt X offenkundig einer inhaltlichen Prüfung unterzogen mit dem Ergebnis, dass diese „angezweifelt“ und „(f)olglich (...) mit dem handschriftlichen Vermerk „STORNO (Rechnung unglaublich“ versehen und abgelegt“ wurde (vgl. Stellungnahme des Finanzamtes X vom 5.4.2016).

Die Beschwerdeführerin hat ihren Standpunkt hinsichtlich der Höhe der NoVA in dieser Erklärung vom 1.8.2014 sowie in weiteren – bereits oben dargestellten – E-Mails mehrmals bekräftigt.

In diesem Licht ist auch die Abgabenerklärung vom 29.8.2014 im Zusammenhang mit den Ausführungen im E-Mail vom 28.8.2014 zu betrachten. Sie erging offenkundig aufgrund der (auch in der Stellungnahme des Finanzamtes X vom 5.4.2016 so dargestellten) Vorgangsweise der Behörde, bei nach Ansicht der Behörde vorliegender „Unglaublichkeit“ einer Abgabenerklärung diese zu „stornieren“ und „abzulegen“, was nur so verstanden werden kann, dass diese keiner inhaltlichen Erledigung zugeführt werde.

Zum Geschehensablauf bei der Erklärung der Normverbrauchsabgabe ist auch auf die Ausführungen in Tz. 2 des Berichts vom 16.3.2015 über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. Z zu verweisen, wonach es im Zuge der NoVA-Anmeldung des gegenständlichen Fahrzeuges aufgrund des niedrigen Kaufpreises zu einer vom Kaufpreis laut Rechnung vom 14.7.2014 abweichenden NoVA-Bemessungsgrundlage gekommen sei. Von Seiten der Abgabenbehörde sei letztendlich der Wert laut Eurotaxliste für die NoVA-Bemessung herangezogen worden, was zu einer Erhöhung der Normverbrauchsabgabe von € 5.466,00 laut Selbstberechnung auf € 10.844,52 geführt habe. Aufgrund der Unstimmigkeiten im Zuge der NoVA-Besteuerung des Fahrzeuges seien im Rahmen eines Amtshilfeersuchens mit der Bundesrepublik Deutschland weitere Informationen zu den tatsächlichen Umständen dieses Fahrzeugimportes eingeholt worden.

In weiterer Folge wurden in diesem Bericht umfangreiche Ausführungen zur Ermittlung des Wertes des gegenständlichen Kraftfahrzeugs getätigt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Parteierklärungen nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d.h. es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (z.B. VwGH 19.3.2013, 2010/15/0188; VwGH 20.5.2010, 2010/15/0035; VwGH 28.1.2003, 2001/14/0029).

Die Beschwerdeführerin hat zwei „NOVA2“-Erklärungen unterschiedlichen Inhalts eingebracht; die Parteierklärung ist daher insoweit in sich widersprüchlich. Aus den vorgelegten Akten ergibt sich jedoch, dass die Beschwerdeführerin erstmals mit der am 1.8.2014 eingebrachten Abgabenerklärung „NOVA2“ und auch in weiterer Folge bis hin zum hier gegenständlichen Beschwerdeverfahren in mehreren Eingaben dargetan hat, dass ihrer Ansicht nach die gegenständliche Normverbrauchsabgabe mit € 5.466,00 zu bemessen sei. Diese von der Beschwerdeführerin bekannt gegebene Selbstberechnung hat die Abgabenbehörde bereits bei Einbringung dieser Erklärung am 1.8.2014 als „nicht richtig“ (im Sinne des § 201 BAO) betrachtet, weshalb es zu weiteren Verfahrensschritten bis hin zu den oben dargestellten Feststellungen im Zuge einer Außenprüfung gekommen ist, bei der ausdrücklich festgestellt wurde, dass eine „Erhöhung der Normverbrauchsabgabe von € 5.466,00 laut Selbstberechnung auf € 10.844,52“ erfolgte.

Es greift daher zu kurz, wenn das Finanzamt X die Abweisung des Antrags auf Festsetzung gemäß § 201 BAO ausschließlich auf die am 28.8.2014 eingereichte Abgabenerklärung „NOVA2“ stützt. Vielmehr wäre bereits die Erklärung vom 1.8.2014 einer Erledigung zuzuführen bzw. bei der Erledigung der Erklärung vom 28.8.2014 zu berücksichtigen gewesen, dies umso mehr, als die Beschwerdeführerin mehrmals auf die ihrer Ansicht nach inhaltliche Richtigkeit dieser Erklärung vom 1.8.2014 verwiesen und die Gründe für die Einbringung der zweiten Erklärung dargelegt hat, nämlich um „endlich zu einer Anmeldung des Kfz in Österreich zu kommen“ (laut Finanzsperrauskunft vom 10.6.2016 erfolgte die Freigabe der Fahrzeugidentifikationsnummer in der Genehmigungsdatenbank am Tag der Einbringung dieser zweiten Erklärung) und um einen bekämpfbaren Bescheid zu erlangen.

Die Begründung des angefochtenen Bescheides, wonach ein Festsetzungsbescheid gemäß § 201 BAO nicht zu erlassen sei, weil sich die bekannt gegebenen Selbstberechnung als richtig erwiesen hätte, geht somit ins Leere.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht (außer in den hier nicht relevanten Fällen des § 278 BAO) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung

an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 279 Abs. 2 BAO tritt durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß § 279 Abs. 3 BAO sind die Abgabenbehörden im Verfahren betreffend Bescheide, die Erkenntnisse (Abs. 1) abändern, aufheben oder ersetzen, an die für das Erkenntnis maßgebliche, dort dargelegte Rechtsanschauung gebunden.

„Sache“ ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat. Angelegenheit des Spruches erster Instanz war die (Nicht-)Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe. Die Befugnis, „in der Sache selbst zu entscheiden“, und „den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen“ bedeutet, dass die Beschwerdebehörde so zu entscheiden hat, als ob die Sache erstmals nach den für sie geltenden materiell-rechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würde. Das Gebot, „in der Sache selbst zu entscheiden“ setzt voraus, dass die Sache, also die, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat, mit der Sache identisch ist, die in die Sachentscheidung der Beschwerdebehörde einbezogen wird (vgl. VwGH 16.12.2009, 2009/15/0081).

Die Abgabenbehörde hätte – wie oben dargestellt – der Erledigung des Antrages vom 3.10.2014 die Feststellung zugrunde zu legen gehabt, dass das im Verwaltungsverfahren erstattete Parteivorbringen darauf gerichtet war, die Normverbrauchsabgabe hinsichtlich des gegenständlichen Fahrzeuges in Höhe von € 5.466,00 (und nicht in Höhe von € 10.844,52) zu erklären. Der Umstand, dass zwischen dem Finanzamt und dem Abgabepflichtigen eine Meinungsverschiedenheit über die Richtigkeit der erfolgten Selbstbemessung besteht, bildet einen Grund zur Erlassung eines Bescheides im Sinne des § 201 BAO (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0108; VwGH 26.6.1996, 95/16/0238; VwGH 23.11.2004, 2000/15/0148; siehe dazu auch *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-Handbuch, 543).

Nicht gefolgt werden kann der Beschwerdeführerin in ihrem Vorbringen, es ergäbe sich aufgrund § 201 Abs. 3 Z. 1 BAO eine Verpflichtung zur Festsetzung der Abgabe: Der Antrag auf Festsetzung wurde am 3.10.2014, somit vor Ablauf der Jahresfrist nach § 201 Abs. 2 Z. 2 BAO, allerdings mehr als ein Monat nach Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages gestellt. Das E-Mail vom 28.8.2014 ist in diesem Zusammenhang unbedeutlich, weil dieses kein Anbringen im Sinne der §§ 85, 86a BAO darstellt.

Der gegenständliche Antrag der Beschwerdeführerin ist somit nach § 201 Abs. 2 Z. 2 BAO zu beurteilen. Nach dieser Bestimmung liegt die (erstmalige) Festsetzung der Selbstberechnungsabgabe im Ermessen der Behörde. Gemäß § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und

Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung ist dabei dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ die Bedeutung der „Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (vgl. z.B. VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085).

Das Finanzamt hat zunächst eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem ursprünglichen (und bislang stets aufrecht erhaltenen) Vorbringen der Beschwerdeführerin unterlassen, indem es die am 1.8.2014 eingereichte Abgabenerklärung „storniert“ und „abgelegt“ hat (vgl. die Vermerke auf dieser Erklärung sowie die Stellungnahme des Finanzamtes X vom 5.4.2016). Im Hinblick auf diese Vorgangsweise des Finanzamtes und den Umstand, dass die Parteien während des gesamten Verwaltungsverfahrens unterschiedliche Rechtsansichten über den Wert des Kraftfahrzeugs, welche nicht zuletzt auf Meinungsverschiedenheiten hinsichtlich der Anwendung des § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 auf den gegenständlichen Fall gründen, ins Treffen geführt haben, besteht ein berechtigtes Interesse der Beschwerdeführerin an der Ausfertigung eines Abgabenbescheides, zumal sich aus den unterschiedlichen Rechtsansichten nicht nur geringfügige Auswirkungen auf die Höhe der Abgabenschuld ergeben können.

Öffentliche Interessen stehen einer bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung im vorliegenden Fall nicht entgegen, insbesondere weil die Beschwerdeführerin die im Streit stehende Abgabe bereits entrichtet hat. Aus den dargestellten Ermessensgründen hat die Festsetzung stattzufinden.

Somit liegen insgesamt die Voraussetzungen für eine erstmalige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 201 Abs. 2 Z. 2 BAO vor.

Der Spruch stellt den normativen (rechtsgestaltenden oder rechtsfeststellenden) Inhalt des Bescheides dar.

Die Änderungsbefugnis im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO – nach jeder Richtung – ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (VwGH 22.10.2015, Ra 2015/16/0069, mit Hinweis auf VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161). Mit dem angefochtenen Bescheid wurde keine Abgabe festgesetzt; dessen Spruch enthält nicht die Art und Höhe der Abgaben und Grundlagen der Abgabenfestsetzung (§ 198 Abs. 2 BAO).

Entgegen der von der Beschwerdeführerin – insbesondere im Schreiben an das Bundesfinanzgericht vom 11.3.2016 – vertretenen Rechtsansicht darf somit das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (§ 279 BAO) nicht eine Abgabe erstmals vorschreiben, etwa durch Umwandlung eines Bescheides, mit dem der Antrag auf Festsetzung abgewiesen

wird, in ein die Abgabe festsetzendes Erkenntnis (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 279 Rz. 11, mit Hinweis auf VwGH 26.1.2006, 2004/15/0064).

Im Ergebnis war der Beschwerde daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid, mit welchem der Antrag auf Erlassung eines Abgabenbescheides abgewiesen wurde, aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision

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

Im gegenständlichen Fall stützt sich die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes auf die im Erkenntnis dargestellte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 21. Juni 2016