

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, in Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Vöcklabruck (StNr. XX/XXX) vom 18.11.2013 betreffend Zurückweisung des Antrages auf Neuberechnung der NoVA 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

Bf (in der Folge: der Beschwerdeführer: der Bf) führte am 5.7.2012 entsprechend seiner Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NoVA) vom selben Tag € 5.827,80 an NoVA an das Finanzamt ab. Seiner Selbstberechnung ist zu entnehmen, dass neben der NoVA-Grundabgabe und dem 20% Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 auch ein Malus gemäß § 6a NoVAG 1991 in Höhe von € 1.672,50 zum Ansatz kam.

Am 8.9.2013 brachte der Bf einen Antrag auf Neuberechnung der NoVA ohne Berücksichtigung des Malus gemäß § 6a NoVAG 1991 ein. Verwendet wurde dabei ein Formular, welches das Finanzamt aufgrund der geänderten Rechtsauffassung zum Bonus-Malus-System in Folge des Urteiles des EuGH vom 7.4.2011, C-402/09, Ioan Tatu aufgelegt hatte.

Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 18.11.2013 zurückgewiesen, da die einjährige Frist des § 201 BAO ab Bekanntgabe der Selbstberechnung bereits am 4.7.2013 abgelaufen und somit der Antrag verspätet eingebracht worden sei.

Am 18.12.2013 brachte der Bf gegen diesen Bescheid eine Berufung ein (die ab 2014 als Beschwerde zu behandeln ist) und führte darin aus, dass der Malus aufgrund des

oben angeführten EuGH-Urteiles rückvergütet werden müsse und eine Befristung dafür nicht zulässig sei. Das Urteil und dessen Auswirkung seien nicht publik gemacht worden, sodass eine fristgerechte Antragstellung nicht möglich gewesen sei. Das Finanzamt hätte eine Verständigungspflicht getroffen, da dem Finanzamt ja sämtliche Daten auch in elektronischer Form aufliegen würden.

Das Finanzamt legte die Berufung mit einem Vorlagebericht vom 27.12.2013 dem Unabhängigen Finanzsenat vor. Eingelangt ist die Vorlage am 2.1.2014 beim Bundesfinanzgericht, Außenstelle Linz.

Das Bundesfinanzgericht hat über den oben dargestellten unstrittigen Sachverhalt erwogen:

1. Nach § 323 Abs. 42 BAO ist die Verpflichtung zur Erlassung einer Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO nicht anwendbar, wenn eine Berufung vor dem 1.1.2014 der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt wurde. Bei einer Vorlage einer Beschwerde ab dem 1.1.2014 an das Bundesfinanzgericht ohne vorherige Erlassung einer Beschwerdeentscheidung (BVE) wäre (von hier nicht relevanten Ausnahmen abgesehen) das Bundesfinanzgericht für die Beschwerde nicht zuständig und müsste das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht eingestellt werden. Der Richter geht aber davon aus, dass im Jahr 2013 noch keine Beschwerde sondern eine Berufung vorlag und diese seitens des Finanzamtes auch nicht an ein noch nicht existierendes Bundesfinanzgericht sondern nur an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (den damaligen UFS) vorgelegt werden konnte. Der Wortlaut der Übergangsbestimmung stellt auf die erfolgte Vorlage einer Berufung an den UFS vor dem 1.1.2014 ab. Aus der maßgeblichen Sicht des Finanzamtes wurde die Berufung vor dem 1.1.2014 an den UFS vorgelegt. Lediglich bei einer Vorlage ab dem 1.1.2014 an das BFG hätte das Finanzamt die Verpflichtung zur Erlassung einer BVE getroffen. Das BFG erachtet sich daher für die gegenständliche Beschwerde als zuständig.

Auch die gesetzliche Anordnung des § 276 Abs. 6 BAO in der 2013 noch geltenden Fassung spricht für diese Sichtweise. Nach dieser Bestimmung hat das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen und die Partei vom Zeitpunkt der Vorlage zu verständigen. Dies erfolgte dadurch, dass die Partei schriftlich "über die heute (in diesem Fall eben am 27.12.2013) erfolgte Vorlage" informiert wurde.

2. § 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 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens 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 selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

2. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)

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

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

Wie bereits schon vom Unabhängigen Finanzsenat festgehalten (vgl. zB UFS 22.10.2010, RV/0333- S/10) ist die Normverbrauchsabgabe eine Selbstberechnungsabgabe, weshalb sie allgemein in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung fällt. Da die hier zu beurteilende Normverbrauchsabgabe bislang noch nie bescheidmäßig festgesetzt wurde, kann eine Rückerstattung der enthaltenen Zuschläge (§ 6a NoVAG 1991) nur im Wege einer solchen erstmaligen Festsetzung der jeweiligen Abgaben erfolgen. Diese darf nur unter den in § 201 BAO aufgezählten Voraussetzungen erfolgen (vgl. UFS 18.9.2013, RV/0343-S/13).

Dabei sind die gesetzlichen Fristen zu beachten, wobei es im gegenständlichen Fall unbestritten ist, dass der Antrag (18.9.2013) mehr als ein Jahr nach Bekanntgabe des selbstberechneten Abgabenbetrages (5.7.2012) gestellt wurde.

Da somit die Ein-Monats-Frist erheblich überschritten wurde, besteht kein Rechtsanspruch des Bf auf die Vergütung des Zuschlages im Wege der Festsetzung der Abgabe.

Das Überschreiten der Einjahresfrist verbot dem Finanzamt darüber hinaus aber auch die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe im Ermessensweg gemäß § 201 Abs. 2 Z 1 und 2 BAO. Dies gilt im Übrigen nicht nur für eine Festsetzung über Antrag des Bf, sondern auch für eine solche Maßnahme, die das Finanzamt von Amts wegen ergreifen

möchte. Diese Antragsfristen sind gesetzliche Fristen und § 110 BAO zufolge daher nicht verlängerbar (Ritz, BAO⁵, § 201 Tz 27).

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

Das Prinzip der Rechtssicherheit, hat mehrere Zwecke (vgl. OGH vom 5.9.1989, 5 Ob 606/89; VfGH vom 11.3.2004, B 1528/01; VwGH 2010/08/0018, 14.02.2013).

Der Gesetzgeber hat im Hinblick auf die Verjährung in verschiedentlich abgestufter Weise der Forderung nach Rechtssicherheit gegenüber jener nach Rechtsrichtigkeit den Vorzug gegeben (vgl. *Rathgeber*, Änderungen im Verjährungsrecht, SWK 2005, S 83). Wenn die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen, was in der Folge noch zu prüfen sein wird, ist allerdings der Grundsatz der Rechtsrichtigkeit vor jenem der Rechtssicherheit zu bevorzugen.

Zu erwähnen ist auch, dass die gesetzlichen Fristen des § 201 BAO bisher vom VwGH noch nie beanstandet wurden.

Der Meinung des Bf, dass die Frist des § 201 Abs. 1 Z 1 BAO nicht zulässig sei kann daher nicht gefolgt werden.

Nach § 201 Abs. 2 Z 3 BAO kann eine Festsetzung dann erfolgen, wenn in sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden. Dafür müssen entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages noch nicht bekannt gewesen und diese Umstände nachträglich neu hervorkommen sein.

Ausdrücklich ist in diesem Zusammenhang zu erwähnen, dass eine erstmalige oder geänderte Rechtsprechung keine Neuerung im Tatsachenbereich darstellt, sondern ausschließlich die rechtliche Würdigung dieses Bereiches betrifft.

Keine Wiederaufnahmegründe (keine neu hervor gekommenen Tatsachen) sind beispielsweise:

- neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung

oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 19.5.1993, 91/13/0224, VwGH 19.11.1998, 96/15/0148, VwGH 31.3.2011, 2008/15/0215)

- Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden (VwGH 20.4.1995, 92/13/0076, VwGH 27.11.2000, 96/17/0373; VwGH 26.6.2003, 2002/16/0286-0289)
- Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118)
- höchstgerichtliche Erkenntnisse (vgl. VwGH 8.9.1988, 88/16/0157-0161; VwGH 29.9.1997, 97/17/0257-0279; 25.2.1998, 98/14/0015), wie etwa EuGH-Entscheidungen (VwGH 21.9.2009, 2008/16/0148).

Eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. c (Vorfragentatbestand) setzt ua. voraus, dass die Entscheidung der Hauptfragenbehörde gegenüber der Partei des wiederaufzunehmenden Verfahrens bindend (rechtskräftig) geworden ist (VwGH vom 14.4.1988, 87/08/0298). EuGH-Entscheidungen sind keine Wiederaufnahmegründe der entschiedenen Vorfrage (VwGH vom 21.9.2009, 2008/16/0184; VwGH 16.12.2010, 2007/16/0073; VwGH 27.6.2012, 2008/13/0161) Vorabentscheidungen des EuGH sind keine Wiederaufnahmegründe für Verfahren anderer Parteien (als die des "Anlassverfahrens").

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 BAO und § 201 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 nicht erfüllt sind und im Übrigen weder eine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO noch ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO vorliegt. Die Zurückweisung des Antrages durch das Finanzamt erfolgte daher zu Recht.

3. Auf den Einwand des Bf, dass das Urteil des EuGH nirgendwo rechtzeitig publik gemacht wurde und somit der Antrag nicht fristgerecht eingereicht werden konnte, ist folgendes zu entgegnen.

Die gesetzlichen Fristen des § 201 BAO (ein Monat bzw. ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages) sind - im Gegensatz zur Wiedereinsetzungsfrist gemäß § 308 BAO - **verschuldensunabhängig zu berücksichtigen** (UFS 18.9.2013, RV/0343-S/13; BFG 28.4.2014, RV/7100856/2014).

Die Aussagen des EuGH im Urteil EuGH 7.4.2011, Rs C-402/09 "Ioan Tatu" wurden bereits 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 indem er aussprach, dass ein im Jahr 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 Finanzdokumentation (Findok) am 11. Dezember 2012). Dies alles war schon vor Ablauf der Jahresfrist (im gegenständlichen Fall am 5. Juli 2013) bekannt,

weshalb nicht, wie vom Bf in seiner Beschwerde ausgeführt, von einer nicht rechtzeitigen Publikmachung des EuGH-Urteils gesprochen werden kann. Trotzdem wurde der Bf erst im September 2013 aktiv (Antragstellung am 18.9.2013). Das war aber zu spät (vgl. dazu nochmals UFS 18.9.2013, RV/0343-S/13), da die gesetzliche Jahresfrist des § 201 BAO bereits am 5. Juli 2013 abgelaufen war.

4. Es gibt keine gesetzliche Verpflichtung, nach der das Finanzamt Informationen der vom Bf geforderten Art publizieren müsste. So bezieht sich die im § 113 BAO geregelte **Rechtsbelehrungspflicht** nur auf **von einem Steuerpflichtigen verlangte Anleitung in Verfahrensangelegenheiten** (VwGH vom 25.1.1999, 93/17/0313; VwGH 4.9.2003, 2000/17/0371; VwGH 28.2.2008, 2000/16/0337; VwGH 29.7.2010, 2006/15/0310). Es besteht keine Verpflichtung, zB Rechtsauskünfte über alle nur möglichen abgabenrechtlichen Konsequenzen aus dem Verhalten von Abgabepflichtigen vor Einreichung von Erklärungen zu erteilen (VwGH vom 28.2.2002, 2000/16/0337).

Auch aus dem Grundsatz von Treu und Glauben kann eine derartige Pflicht nicht abgeleitet werden. Dieser schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde ist vielmehr verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (VwGH vom 24.4.2014, 2011/15/0180).

Der **Grundsatz von Treu und Glauben** kommt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen zum Tragen (vgl. zusammenfassend die bei *Ritz*, BAO³, § 114 Tz. 7ff, referierte Rechtsprechung). So **schützt** der VwGH nur das **Vertrauen in die Richtigkeit von Auskünften im Einzelfall** (VwGH vom 20.9.1995, 95/13/0011; VwGH 21.11.1995, 95/14/0035; VwGH 31.5.2000, 94/13/0045; VwGH 22.5.2002, 99/15/0119; VwGH 2.2.2010, 2007/15/0253). Ein Verstoß der Abgabenbehörde gegen den Grundsatz von Treu und Glauben setzt einerseits voraus, dass ein (unrechtes) Verhalten der Behörde, auf das der Abgabepflichtige vertraut hat, eindeutig und unzweifelhaft für ihn zum Ausdruck gekommen ist, und andererseits, dass der Abgabepflichtige seine Dispositionen danach eingerichtet und er als Folge hievon einen abgabenrechtlichen Nachteil erlitten hat. (VwGH vom 24.5.1993, 92/15/0037; VwGH 4.12.2003, 2003/16/0114). Der Bf hat von der Abgabenbehörde weder eine Auskunft verlangt auf die er hätte vertrauen können, noch konnte für den Bf durch das Verhalten der Abgabenbehörde eindeutig und unzweifelhaft zum Ausdruck kommen, dass es keine EuGH-Entscheidung gäbe, welche zu einer Rückerstattung des NoVA-Malus berechtigen würde. Die Abgabenbehörde hat auch kein unrechtes Verhalten gesetzt, da es – wie bereits oben erwähnt – keinerlei gesetzliche Verpflichtung zu einer derartigen Auskunftserteilung gibt.

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.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Revision ist deshalb nicht zulässig.

Linz, am 24. Mai 2016