

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. S.Z. in der Beschwerdesache P.P., vertreten durch Rechtsanwälte Dr. Joham u. Mag. Voggenberger GesbR, Gewerbestraße 13, 5164 Seeham gegen den Bescheid des Finanzamtes-Land vom 25.09.2013, betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den voriegen Stand gemäß § 308 Bundesabgabenordnung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

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

Entscheidungsgründe

Übergangsbestimmung

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat (UFS) aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Abs. 38 BAO, dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Beschwerden vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erschien am 28.07.2011 persönlich im Infocenter des Finanzamtes. Mit Unterstützung eines Finanzbeamten reichte der Beschwerdeführer (Bf) eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe für ein Fahrzeug der Marke

Jeep Wrangler Y 3, Fahrgestellnummer xy, ein, das er im EU-Ausland gebraucht erworben und ins Inland verbracht hatte. Das Fahrzeug wurde im EU—Ausland im Jahr 1992 erstmalig zum Verkehr zugelassen. Die Berechnung erfolgte dabei durch den Finanzamtsbediensteten. Nach Berechnung der NoVA für dieses Fahrzeug, des Zuschlages zur NoVA gemäß § 6a NoVAG sowie des Erhöhungsbetrages gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG zahlte der Bf den Betrag in Höhe von gesamt € 3.706,68 am nächsten Tag, 29.07.2011, bar beim Finanzamt ein.

Am 08.08.2013 stellte der Bf einen Antrag gemäß § 201 Bundesabgabenordnung (BAO) auf Rückerstattung des NoVA Zuschlages.

Das Finanzamt wies den Antrag als verspätet zurück und führte aus, dass eine bescheidmäßige NoVA Festsetzung nur dann erfolgen könnte, wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht worden wäre. Im vorliegenden Fall wäre die Frist bereits abgelaufen (§ 201 Bundesabgabenordnung).

Am 19.08.2013 stellte der Bf einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, der wie folgt begründet wurde:

Gegenständlich sind mittlerweile Tatsachen hervorgekommen, welche ohne grobes Verschulden des Antragstellers im Verfahren nicht geltend gemacht worden wären. Bei der Berechnung der Abgabe wäre insofern irrtümlich ein Fehler unterlaufen, als dem Bf vom Finanzamt nicht mitgeteilt worden wäre, dass aufgrund der EuGH-Entscheidung vom 07.04.2011, C-402/09, Joan Tatu, die Einhebung der gegenständlichen Abgabe herrschendem europäischen Primärrecht widersprochen hätte. Dem Bf könnte man kein grobes Verschulden anlasten, zumal er auf die Richtigkeit der Angaben des Finanzamtes vertraut hätte. Der entsprechende Ministerialerlass wäre erst Jahre später, nämlich erst Ende Mai 2013 öffentlich bekannt gemacht worden. Nur durch Zufall hätte der Bf kurz vor Antragsstellung und zwar am 06.08.2013 davon Kenntnis erlangt, dass gegenständlich die Abgabenerhebung zu Unrecht erfolgt wäre und es eben auch mittlerweile einen Erlass des BMF gäbe, in welchem zu der gegenständlichen Problematik Stellung bezogen worden wäre.

Der Bf wäre durch ein unvorhersehbares und unabwendbares Ereignis an der rechtzeitigen Antragstellung gehindert gewesen, zumal er auf die Richtigkeit der Angaben vertraut und sich nach Abführung der Abgabe nicht weiter mit dem Thema auseinandergesetzt hätte. Unrichtige Rechtsauskünfte eines behördlichen Organs bzw. der daraus resultierende Rechtsirrtum würden einen Wiedereinsetzungsgrund rechtfertigen.

In Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrages vom 28.08.2013 betreffend den Antrag auf Wiedereinsetzung vom 19.8.2013 führte der Bf am 25.09.2013 nachstehendes aus:

Der Antragsteller (Bf) hätte unter Anleitung des Finanzbeamten die Abgabenerklärung abgegeben, obwohl auf Grund der bereits vor der Abgabenerklärung ergangenen Entscheidung des EuGH „Joan Tatu“ klargestellt gewesen wäre, dass die

Abgabeneinhebung dem in Österreich direkt anzuwendenden Primärrecht widersprüche und die Abgabenerhebung daher rechtswidrig gewesen wäre. Das mangelnde Verständnis der Rechtslage würde das unabwendbare Ereignis darstellen. Der Bf hätte darauf vertraut, dass die Angaben des Beamten richtig wären. Als Durchschnittsmensch hätte er die EuGH Rechtsprechung nicht monatsaktuell verfolgt und daher keine Möglichkeit gehabt zu erkennen, dass die Abgabeneinhebung europäischem Primärrecht widersprüche und die Abgabenerklärung objektiv unrichtig gewesen war.

Es könnte auch kein grobes Verschulden begründet werden, wenn der Bf auf die Rechtsauskunft des behördlichen Organs vertraut hatte.

Der Bf hätte glaublich am 07.08.2013 erfahren, dass die Einhebung des NoVA-Zuschlages vormals zu Unrecht erfolgt wäre. Daraufhin hätte der Bf unverzüglich am 08.08.2013 den Antrag auf Rückerstattung gestellt, welcher in der Folge mit Verweis auf § 201 BAO zurückgewiesen worden wäre. Die 3-Monatsfrist wäre gewahrt.

Als Bescheinigungsmittel wurde die Einvernahme des Antragstellers (Bf) angeboten.

Mit Bescheid vom 29.05.2013 wurde der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend den Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Malusbetrages abgewiesen. Es entspräche der ständigen Rechtsprechung, dass Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum keine Wiedereinsetzungsgründe darstellen (zB VwGH 28.11.2007, 2005/14/0013).

Hierauf wurde am 07.10.2013 Beschwerde erhoben:

Die Wiedereinsetzungsgründe müssten darin erblickt werden, dass der Rechtsirrtum bzw. die Rechtsunkenntnis darauf beruhen würden, dass der Bf vom Finanzamt eine unrichtige Auskunft, nämlich, dass der NoVA Malusbetrag abzuführen wäre, erhalten hätte. Der Rechtsirrtum wäre damit von der Behörde veranlasst. Nach der Rechtsprechung wäre ein Rechtsirrtum ein maßgebliches Ereignis, wo im Einzelfall dann die Verschuldensfrage zu prüfen wäre. Dem Bf wäre keine grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Der entsprechende Erlass des BMF wäre erst mit 29.05.2013 erfolgt. Zum Zeitpunkt, als der Bf erfahren hätte, dass die Abgabe zu Unrecht und im Widerspruch zu geltendem EU-Recht erfolgt wäre, wäre die Frist zur Antragstellung schon verstrichen.

Das Finanzamt legte diese Beschwerde ohne Erlassen einer Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Am 18.12.2013 erschien, nach telefonischer Vereinbarung, der Rechtsvertreter des Bf und brachte zum Sachverhalt niederschriftlich ergänzend vor:

Die Selbstberechnung erfolgte unter Anleitung eines Finanzbeamten.

Der Bruder des Bf erhielt als ÖAMTC Mitglied ein Informationsschreiben des ÖAMTC vom 18.06.2013 betreffend „Änderung CO² Malus-Geld zurück vom Finanzamt“.

Der Bf selbst erhielt die Information von seinem Bruder am 07.08.2013, worauf er am 08.08.2013 den Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Malusbetrages gestellt hätte. Auf die Frage, welches Hindernis den Bf gehindert hätte, den Antrag auf Rückerstattung zu stellen, erklärte der Vertreter des Bf: Das Vertrauen auf die Richtigkeit der erteilten Rechtsauskunft des Finanzamtes, dass der NoVA Malusbetrag nach wie vor abzuführen wäre. Erst durch die Publizierung der gegenteiligen Rechtslage in dem Erlass des BMF

bzw. die daraufhin erfolgte Veröffentlichmachung der Autofahrerclubs (ÖAMTC) hätte der Bf die objektive Möglichkeit gehabt zu erkennen, dass die vormals erteilte Rechtsauskunft unrichtig wäre und die Abgabe nicht richtig. Sofort nach objektiver Erkennbarkeit der Unrichtigkeit hätte der Bf innerhalb der 3-Monatsfrist den Antrag auf Wiedereinsetzung gestellt.

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

Rechtslage

Die Normverbrauchsabgabe (NoVA) ist eine Selbstberechnungsabgabe (§ 1 Z 3 NoVAG), weshalb sie allgemein in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung fällt. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (zB 05.11.2003, 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 01. 07. 2008 und fördert den Erwerb von Fahrzeugen mit niedrigen Schadstoffemissionen sowie mit umweltfreundlichen Antriebsmotoren.

Nach dem Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 07.04.2011, C-402/09, "Ioan Tatu" ist es einem Mitgliedstaaten verboten, eine Steuer einzuführen, die auf Kraftfahrzeuge bei deren erstmaligen 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 Gebrauchtfahrzuges den Wert eines im Inland bereits zugelassenen gleichartigen Fahrzeuges zuverlässig widerspiegeln.

Gemäß § 308 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) ist 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 der Bestimmung des § 309a BAO hat der Antrag auf Wiedereinsetzung zu enthalten:

Die Bezeichnung der versäumten Frist;

Die Bezeichnung des unvorhergesehenen und unabwendbaren Ereignisses;

Die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind;

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 (zB Ritz, BAO § 308, Tz 1f).

Die engste Verwandtschaft mit § 308 BAO weisen der § 71 AVG (Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz) und § 46 VwGG (Verwaltungsgerichtshofgesetz) auf, weshalb vor allem der zu diesen Vorschriften ergangenen Judikatur und Literatur bei der Anwendung und Interpretation der Tatbestandsmerkmale des § 308 erhöhte Bedeutung beigemessen wird.

Als Ereignis ist jedes Geschehen ohne jede Beschränkung und Vorgänge in der Außenwelt anzusehen. 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 (vgl. Ritz, BAO, § 308 Rz 9).

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 (Ritz BAO, § 308 Tz 9f).

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 (vgl. Ritz, BAO, § 308 Rz 14 mwN).

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, BAO, § 308 Rz 15 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. Januar 1997, 96/19/2430, VwGH, Erkenntnis vom 23. Januar 2003, 2001/16/0523).

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 25. März 1992, 90/13/0295, 27. Mai 1998, 97/13/0051).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Zulässigkeit der Wiedereinsetzung in das Verfahren nur in jenen Rahmen zu untersuchen, der durch die Behauptungen des Wiedereinsetzungswerbers gesteckt ist (VwGH, Erkenntnis vom 26. September 1990, 89/13/0240).

Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss gemäß § 308 Abs. 3 BAO binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, eingebracht werden.

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, BAO § 308 Tz 22).

Erwägungen

Mit dem Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 Bundesabgabenordnung (BAO) rügte der Bf die Unkenntnis des Finanzbeamten, der ihn trotz Vorliegens eines gegenteiligen Urteiles des EuGH bei der Selbstberechnung unter Ansatz eines Malus Zuschlages unterstützte:

Der Bf hätte darauf vertraut, dass die Angaben des Beamten richtig wären. Es würde sich damit um einen aus einer unrichtigen Rechtauskunft eines behördlichen Organs resultierenden Rechtsirrtum handeln, der ihn in der Folge daran gehindert hätte, die Frist des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO zu wahren. Erst durch die Publizierung der gegenteiligen Rechtslage im Erlass des BMF bzw. in den darauf erfolgten Informationsschreiben der Autofahrerclubs (ÖAMTC) im Jahr 2013 hätte er die objektive Möglichkeit gehabt, zu erkennen, dass die vormals erteilte Rechtauskunft des Beamten unrichtig gewesen war. Sofort nach objektiver Erkennbarkeit der Unrichtigkeit hätte er innerhalb der 3-Monatsfrist den Antrag auf Wiedereinsetzung gestellt.

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; E 26.6.1985, 84/11/0284, E 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 hinderten, bestimmte Fristen einzuhalten. Die Relativierung der Rechtsprechung des VwGH zur Frage der Auswirkungen mangelnder Rechtskenntnis oder Rechtsirrtum erfolgte 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.

Der Bf als "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. Diesen 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 bestätigt bzw. bekräftigt.

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 Einbezahlung 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 01.07.2008 bis 31.12.2009, 01.01.2010 bis 28.02.2011, 01.03.2011 bis 31.12.2012 sowie ab 01.01.2013 mit CO₂ Grenzwerte 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 Juli 2011 bereits im Amtsblatt der Europäischen Union (28.05.2011) 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 das Urteil des EuGH "Ioan Tatu" basierende Änderung seiner Rechtsauslegung erst mit einer Verzögerung von 2 Jahren im Mai 2013 (Erlass vom 29.05.2013, 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 in den Zeitschriften bzw. Aussendungen der Autofahrerklubs (ÖAMTC) wurde die neue Rechtslage zu § 6a NoVA kommuniziert und damit über einen eingeschränkten Fachkreis hinaus auch der breiten Öffentlichkeit zugänglich und bekannt gemacht.

Damit kann aber dem Vorbringen des Bf, sein Vertrauen auf die Rechtsauskunft des zuständigen Beamten über die Rechtmäßigkeit der Abgabeneinhebung einerseits und

die zeitverzögerte Information der breiten Öffentlichkeit über die neue Rechtsansicht des BMF zu § 6a NoVAG andererseits habe ihn in der Folge daran gehindert, einen Antrag nach § 201 BAO fristwährend zu stellen und die Rechtswidrigkeit der Abgabe einzuwenden, nichts entgegengehalten werden. Die Argumentation des Bf, wonach für ihn die Unrechtmäßigkeit der Abgabenabfuhr im Juli 2011 erst Mitte des Jahres 2013 erkennbar gewesen wäre, ist glaubhaft und nachvollziehbar.

Dem Bf kann die Verkennung der Rechtslage nicht vorgeworfen werden.

Die objektive Erkennbarkeit der Rechtswidrigkeit der (NoVA)-Abgabe war für den Bf als rechtsunkundige und unvertretene Partei mangels entsprechender und zeitnaher Publizierung der neuen geänderten Rechtslage zu § 6a NoVAG durch die zuständigen Stellen weder zum Zeitpunkt der Abgabenerklärung 2011 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 Umstände, unter denen er nicht in einer der Wiedereinsetzung entgegen stehenden Weise vorwerfbar ist (VwGH 24.6.2010, 2010/15/0001).

Mit der Herausgabe des Erlasses und der darauf erfolgten Publizierung der neuen Rechtslage in diversen Zeitschriften (zB Autozeitschriften) im Mai 2013 kann diese als allgemein bekannt vorausgesetzt werden. Damit war es auch dem Bf als juristischen Laien zuzumuten, die neue Rechtsauffassung des BMF zu § 6a NoVAG zu erkennen.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im August 2013 war daher fristgerecht erfolgt.

Dem Antrag des Bf auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO gegen die Versäumung der in § 201 BAO normierten ein-Jahresfrist wird stattgegeben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision gemäß Art.133 Abs.4 B-VG an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, weil es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt.

Salzburg-Aigen, am 20. August 2014