

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 8. Oktober 2013 betreffend Zurückweisung des Antrags vom 3. September 2013 auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlags gemäß § 6a NoVAG idF vor dem AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 13/2014, nach am 5. März 2015 durchgeführter mündlicher Beschwerdeverhandlung, 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) zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) erwarb am 10. Juni 2010 bei der Firma B in C ein gebrauchtes, im Inland bisher noch nicht zugelassenes Kraftfahrzeug der Type D um den Kaufpreis von 29.000,00 € (laut Rechnung des Verkäufers (S 5 Akt des BFG) enthielt dieser Betrag 14% Normverbrauchsabgabe (NoVA) in Höhe von 3.267,25 € netto und einen Bonus gemäß § 6a NoVAG in Höhe von 200,00 € netto). Das Kraftfahrzeug war am 30. Oktober 2006 in der Bundesrepublik Deutschland erstmals zum Verkehr zugelassen und im Auftrag des Bf. von der Firma B in C nach Österreich importiert worden. Letztere hatte für den Bf. in dessen Auftrag alle Formalitäten wie Ausstellung eines Typenscheines, § 57a-Gutachten und die Überweisung des NoVA-Malusbetrages erledigt, um die Zulassung des Kfz im Inland zu ermöglichen (am 9. Juni 2010 hatte die Firma B beim Finanzamt E unter dem Titel "Verkauf eines Importkraftfahrzeuges" einen Antrag auf Freigabe einer Fahrzeugidentifikationsnummer in der Genehmigungsdatenbank für das gegenständliche Kfz gestellt (S 3 Akt des BFG); am selben Tag erfolgte die diesbezügliche Freigabe in der Genehmigungsdatenbank durch das Finanzamt (S 4 Akt des BFG)). Im Jahr 2013 wurde die Firma B geschlossen.

Am 3. September 2013 brachte der Bf. einen Antrag auf "Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG auf Basis des Bescheids des Unabhängigen Finanzsenates GZ. RV/0232-K/11 vom 09.04.2013" beim Finanzamt E ein, der am 19. September 2013 von Amts wegen an das Finanzamt A weitergeleitet wurde.

In diesem Antrag führte der Bf. aus, es sei von ihm im Juni 2010 (Erstzulassung in Österreich am 10. Juni 2010) beim Kauf seines importierten Kfz aus Deutschland über die Firma B die NoVA mit einem anteiligen CO<sub>2</sub>-Zuschlag gemäß § 6a NoVAG entrichtet worden. Die Höhe der NoVA und die Höhe des anteiligen CO<sub>2</sub>-Zuschlages seien ihm derzeit nicht bekannt, da die Geschäftsunterlagen der Firma B derzeit beim Masseverwalter deponiert und auf seinem Kaufvertrag diese Kosten nicht detailliert angeführt seien.

Mit Bescheid vom 8. Oktober 2013 wies das Finanzamt A den oa. Antrag des Bf. zurück. Die Begründung dieses Bescheids weist folgenden Wortlaut auf:

*"Eine Festsetzung von Abgaben, für die die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung durch den Abgabepflichtigen anordnen, kann gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht wird. Anträge auf Rückerstattung von (zu Unrecht) entrichteten Malusbeträgen iSd § 6a NoVAG sind als Anträge auf Festsetzung zu werten.*

*Sie haben die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug D [...] am 09.06.2010 erklärt. Ihr Antrag auf Rückerstattung vom 03.09.2013 liegt somit außerhalb der gesetzlich normierten Jahresfrist und war daher zurückzuweisen."*

Mit Schreiben vom 18. Oktober 2013 erhob der Bf. gegen den oa. Zurückweisungsbescheid Berufung:

Er habe das Kfz D im Juni 2010 bei der Firma B in C gekauft. Das Kfz sei in seinem Auftrag von dieser Firma nach Österreich importiert worden. Die gesamte Abwicklung – Typisierung, NoVA und CO<sub>2</sub>-Malusbetrag – seien durch diese Firma erledigt worden, die NoVA und der CO<sub>2</sub>-Malusbetrag seien von ihm entrichtet worden.

Mit Antrag vom 3. September 2013 habe der Bf. beantragt, die NoVA für das Kfz neu zu berechnen. Dieser Antrag sei vom Finanzamt A mit dem Hinweis abgewiesen [richtig: zurückgewiesen] worden, dass Neuberechnungen der NoVA und der CO<sub>2</sub>-Malusabgabe nur innerhalb von zwölf Monaten nach der Berechnung eingebracht werden könnten.

Der Bf. habe im September 2013 die Rückerstattung des CO<sub>2</sub>-Malusbetrages inklusive der daraus resultierenden NoVA beantragt, da laut Auskunft der Finanzämter E und A eine frühere Antragstellung zu einem negativen Bescheid geführt und im Instanzenzug im ordentlichen Verfahren mit dem Unabhängigen Finanzsenat geendet hätte und eine Wiederaufnahme laut Verwaltungsgerichtshof nicht möglich wäre. Im Falle einer Antragstellung innerhalb dieser zwölf Monate hätte der Bf. nun nach Verlautbarung des Erlasses keine Möglichkeit mehr, die Rückforderung zu beantragen.

Als Beispiel führe er ein Urteil des Verwaltungsgerichtshofes, wo im Hinblick auf dessen ständige Rechtsprechung über das mangelnde Bestehen eines Wiederaufnahmegrundes im Falle des Auffindens einer entgegenstehenden Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes abgewiesen worden sei, an.

Der Bf. habe unmittelbar nach dem Kauf bzw. der Festsetzung der NoVA und des CO<sub>2</sub>-Malusbetrages am Finanzamt E vorgesprochen und gegen die Festsetzung des CO<sub>2</sub>-Malusbetrages Einspruch erheben und die Rückerstattung einfordern wollen. Dort sei ihm mitgeteilt worden, dass gemäß der (damals) herrschenden Gesetzeslage ein Einspruch sinnlos sei, da dieser vom Finanzamt und in weiterer Folge (nach Einspruch) auch vom Unabhängigen Finanzsenat abgelehnt würde und er dann den ordentlichen Rechtsweg ausgeschöpft hätte. Es sei bereits ein Fall beim Europäischen Gerichtshof anhängig, sollte es dann zu einer Entscheidung desselben zu Gunsten des Bf. kommen, werde es einen entsprechenden Erlass des BMF geben und dann wäre es zweckmäßig, Rückerstattung zu beantragen, welcher auch aufgrund des Urteils des Europäischen Gerichtshofes stattzugeben wäre.

Im Mai 2011 habe der Bf. dann auf seinem Wohnsitzfinanzamt A vorgesprochen, da ihm die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes zur Kenntnis gelangt sei und er bezüglich der Jahresfrist Bescheid gewusst habe. Auch hier sei ihm mitgeteilt worden, dass zum gegenständlichen Zeitpunkt kein Erlass seitens des BMF vorliege und eine Rückforderung einen negativen Bescheid zur Folge haben würde. Auch hier würde der Einspruch gegen den Bescheid vom Unabhängigen Finanzsenat abgelehnt werden und somit würde nur mehr das Rechtsmittel beim Verwaltungsgerichtshof mit Anwaltspflicht bestehen, hier würde jedoch keine Chance auf Erfolg bestehen, da es keinen Erlass zur Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes gebe.

Es möge aus Sicht des Verwaltungsgerichtshofes nachvollziehbar erscheinen, dass auch das Hervorkommen von Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes keinen Wiederaufnahmegrund darstelle. Würde diese Einschätzung allerdings stimmen, dann müsste bzw. könnte der Bf. nur ein sinngemäß gleichlautendes Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof einleiten, zumal ihm aufgrund der erst jetzt authentisch veröffentlichten Informationen seitens der Finanzverwaltung auch erst jetzt Einblick in den Umstand gewährt worden sei, dass die seinerseits in Erfahrung gebrachten Umstände auch tatsächlich eine Auswirkung auf die österreichische Rechtslage hätten.

Wesentlicher aber erscheine ihm der Umstand, dass mit der zitierten Entscheidung über rumänisches und nicht über österreichisches Recht abgesprochen worden sei. Sinngemäß sei die rumänische Abgabe der österreichischen NoVA zwar ähnlich. Die österreichische Gesetzesbestimmung sei aber nicht vor dem Europäischen Gerichtshof beurteilt oder angewandt worden. Eine Anwendung der Grundsätze der Entscheidung im österreichischen Recht habe erstmalig durch den Unabhängigen Finanzsenat Kärnten stattgefunden. Dementsprechend stelle sich im Ergebnis die Annahme als unrichtig heraus, dass der Antrag verfristet sei, zumal frühestens die Entscheidung des

Unabhängigen Finanzsenates Kärnten als präjudiziell in der verfahrensgegenständlichen Frage zu betrachten sei.

Für den Fall, dass der Unabhängige Finanzsenat in diesem Sinne entscheide, rege der Bf. an, die Bezug habenden Bestimmungen im Zuge eines Vorabentscheidungsbegehrens an den Europäischen Gerichtshof dahingehend überprüfen zu lassen, ob die in Österreich gesetzlich festgelegten knappen Fristen mit den Grundsätzen des Rechtes der Europäischen Union vereinbar seien. Immerhin werde durch die enge Auslegung unterbunden, dass Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes mit entsprechender Tragweite auch tatsächlich zum Durchbruch verholfen werde.

Unbeschadet dessen beantrage der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat, um darzulegen, dass die seinerseits vorgebrachten Gründe für eine Aufnahme des Verfahrens zeitgerecht vorgelegen seien.

Am 29. Mai 2013 sei seitens des BMF, Abteilung IV/9, ein entsprechender Erlass an die nachgeordneten Dienststellen versandt worden, in welchem auf die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes hingewiesen worden sei, dass die Einführung einer Umweltsteuer im Sinne des Erlasses BMF-010220/3017-IV/9/2009 unzulässig sei. Der Bf. zitiere aus dem Urteil:

*"... 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, C-402/09)."*

Entsprechend dem Urteil des Europäischen Gerichtshofes bzw. der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Kärnten und dem Erlass sei die Einhebung des CO<sub>2</sub>-Malusbetrages insbesondere im Fall des Bf. unzulässig und rechtswidrig gewesen.

Nach dem Verständnis des Bf. könne die Jahresfrist zur Rückforderung erst mit der Verlautbarung des Erlasses (welcher auf der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates von 2013 basiere) am 29. Mai 2013 beginnen, um jenen Personen, welche den CO<sub>2</sub>-Malusbetrag zu Unrecht – und vor dem Mai 2012 – bezahlen hätten müssen, die Rückforderung zu ermöglichen.

Vor diesem Zeitpunkt (29. Mai 2013) wäre der Bescheid in beiden Fällen negativ gewesen, dh. hier würden wir uns im Kreis drehen. Hätte der Bf. vorher (innerhalb eines Jahres nach Bezahlung) angesucht, hätte er aufgrund dieses Bescheides keine Rückerstattung erhalten, so habe er jetzt nach der Verlautbarung des Erlasses angesucht, und er habe auch einen negativen Bescheid bekommen.

Dh. in beiden Fällen sei das Ergebnis ein negativer Bescheid – offensichtlich sei dies vom BMF soweit geplant, dass er hier keine Chance habe, die Rückerstattung zu erhalten.

Es könne nicht im Sinne der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes und des Unabhängigen Finanzsenates sein, dass hier nun die Jahresfrist zum Anlass genommen werde, um Staatsbürger finanziell zu schädigen und dem BMF einen Vorteil zu verschaffen, es sei eindeutig im Urteil des Europäischen Gerichtshofes bzw. in der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates die Rechtswidrigkeit des CO<sub>2</sub>-Malusbetrages festgestellt worden, und somit sei allen, die diese Strafsteuer zu Unrecht bezahlt hätten, unabhängig von der Frist der Neuberechnung der NoVA, diese rückzuerstatten. Schon unter Bedachtnahme auf die Gleichbehandlung der Staatsbürger würde diese Vorgangsweise einer Klage beim Europäischen Gerichtshof nicht standhalten. Laut Auskunft der WKO Graz seien in der Steiermark bereits einige Verfahren zu Gunsten der Einspruchswerber abgeschlossen worden.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 7. April 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt A dazu aus:

*"Gemäß § 1 Z 1 NoVAG unterliegt der NoVA die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.*

*Das Fahrzeug D wurde am 10.06.2010 von der B an Sie verkauft, wodurch der angeführte NoVA-Tatbestand vom Händler verwirklicht wurde. Abgabenschuldner ist in diesem Fall gemäß § 4 Z 1 NoVAG der Unternehmer, der die Lieferung ausführt – somit die B.*

*Ordnen die Abgabenvorschriften – wie auch § 11 Abs. 1 NoVAG – die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an, kann gemäß § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 auf Antrag des Abgabepflichtigen eine Festsetzung der Abgabe mit Bescheid erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht wird.*

*Abgabepflichtiger war gemäß § 4 Z 1 NoVAG die B.*

*Da Sie nicht Abgabepflichtiger im Sinne des § 4 Z 1 NoVAG waren, erfolgte die Zurückweisung Ihres Antrages auf Rückerstattung des NoVA-Malusbetrages zu Recht.*

*Weiters war der Antrag, wie schon im Zurückweisungsbescheid vom 08.10.2013 dargestellt, auch verspätet."*

Am 13. April 2014 erging ein E-Mail des Bf. an die Sachbearbeiterin der oa. Beschwerde vorentscheidung. Dieses E-Mail weist folgenden Wortlaut auf:

"Sg. Fr. [...],

*ich bin sehr verwundert, dass Sie nun nach fast 6 monatiger (!!!!) Bearbeitungszeit eine Beschwerdevorentscheidung mit einer derart schwachsinnigen Begründung ausfertigen.*

*Sie haben nicht auf die in meiner Beschwerde angeführten Einwände Bezug genommen, sondern meinen Antrag nur lapidar als verspätet bezeichnet. Die von Ihnen im Ablehnungsbescheid vom 8.10.2013 angeführte Frist kann in diesem Falle nicht greifen, da die Rechtswidrigkeit der NoVA erst viel später durch die EU festgestellt wurde und frühestens hier die Frist beginnen kann.*

*Da Sie diesen Umstand jetzt anscheinend realisiert haben und hier eine positive Entscheidung des EuGH zu meinen Gunsten absehbar ist, versuchen Sie nun durch andere steuerrechtliche Ausflüchte das Verfahren abzuwenden, offensichtlich mit der Absicht, dass es dem Einspruchswerber irgendwann zu mühsam wird und dieser dann aufgibt.*

*Im § 4 Z 2 NoVAG ist auch angeführt: im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO), also ergibt sich hieraus eindeutig, dass ich Abgabenschuldner bin.*

*Ich frage mich, wie Sie es mit Ihrer Moral und Berufsethik vereinbaren können, einem ehrlichen Steuerzahler mit derartigen Methoden sein Recht vorzuenthalten. Nach meinem Rechtsverständnis sollten Sie auch für die "Bürger" tätig sein.*

*Wie würden Sie es empfinden, wenn Sie zu Unrecht Steuer auf Grund eines rechtswidrigen Gesetzes bezahlt hätten, was auch seitens der EU festgestellt wurde, aber das FA die Rückzahlung mit allen Mitteln verhindern will? Für mich ist es einfach Missbrauch von Behördenimperium."*

In seinem Vorlageantrag vom 13. April 2014 führte der Bf. aus, er halte alle in seiner Berufung vom 18. Oktober 2013 angeführten Angaben vollinhaltlich aufrecht. Auch wiederholte er seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung. Zur Begründung der Beschwerdevorentscheidung nehme er wie folgt Stellung:

Das Kfz sei von der Firma B in seinem Auftrag nach Österreich importiert worden, nachdem er das Kfz in Deutschland ausgesucht gehabt habe.

Laut § 4 Z 2 NoVAG sei jene Person als Abgabenschuldner anzusehen, auf welche die erstmalige Zulassung erfolge.

Die Firma B habe für ihn in seinem Auftrag alle Formalitäten wie Ausstellung eines Typenscheines, § 57a-Gutachten und die Überweisung des NoVA-Malusbetrages erledigt, um die Zulassung des Fahrzeuges zu ermöglichen.

Der NoVA-Malusbetrag sei vom Bf. im Zuge des Kaufpreises an die Firma B bei der Übergabe des Fahrzeuges bezahlt worden. Diese Firma sei 2013 geschlossen worden,

somit sei eine Rückforderung über diese auch nicht mehr möglich und es müsste diese direkt von ihm an das Finanzamt erfolgen.

Auf die Berufung betreffend die Ablehnung seines Antrages vom September 2013 sei dieser Antrag nur als verspätet bezeichnet worden, jedoch sei hierzu von der Sachbearbeiterin keine Stellung genommen worden. Es werde hier lediglich versucht, auf anderem Wege (anderer Abgabenschuldner), dieser Punkt sei im vorangegangenen Schriftverkehr niemals Gegenstand der Bescheide gewesen, das Verfahren absichtlich zu verschleppen bzw. immer neue Gründe zur Ablehnung zu finden. Die Anwendung der in der Ablehnung seines Antrages angeführten Zwölfmonatsfrist sei lediglich eine Rechtsauslegung einer Abteilung im BMF, jedoch könne dies hier nicht angewandt werden, da die Rechtswidrigkeit der CO<sub>2</sub>-Abgabe erst viel später durch den Europäischen Gerichtshof festgestellt worden sei, und dann ein erstes entsprechendes Urteil durch den Unabhängigen Finanzsenat in Kärnten gefällt worden sei. Ein entsprechender Erlass des BMF sei erst am 29. Mai 2013 verlautbart worden. Die Frist für den Einspruch könne erst hier mit dem Erlass beginnen, und müsse rückwirkend für alle bereits zu Unrecht eingehobenen CO<sub>2</sub>-Malusgebühren gelten, ohne jegliche Frist.

Es könne nicht im Sinne der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes und des Unabhängigen Finanzsenates sein, dass hier nun eine Jahresfrist zum Anlass genommen werde, um Staatsbürger finanziell zu schädigen und dem BMF einen Vorteil zu verschaffen, es sei eindeutig im Urteil des Europäischen Gerichtshofes bzw. in der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates die Rechtswidrigkeit des CO<sub>2</sub>-Malusbetrages festgestellt worden, und somit sei allen, die diese Strafsteuer zu Unrecht bezahlt hätten, unabhängig von der Frist der Neuberechnung der NoVA diese rückzuerstatten. Schon unter Bedachtnahme auf die Gleichbehandlung der Staatsbürger würde diese Vorgangsweise einer Klage beim Europäischen Gerichtshof nicht standhalten.

Im Übrigen wiederholte der Bf. sein bereits in der Beschwerde vom 18. Oktober 2013 angeführtes Vorbringen.

Am 26. Mai 2014 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt A aus, der Bf. habe am 10. Juni 2010 ein gebrauchtes, im Inland noch nicht zugelassenes Kfz von einem inländischen Kfz-Händler erworben. Am 3. September 2013 sei beim Finanzamt E ein Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG gestellt worden. Dieser Antrag sei am 8. Oktober 2013 vom zuständigen Finanzamt A als verspätet zurückgewiesen worden. Der Antrag sei außerhalb der Jahresfrist des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO gestellt worden.

Die Beschwerde gegen diesen Bescheid sei abgewiesen worden, da die Zurückweisung des Antrages zu Recht erfolgt sei – einerseits, da der Antrag verspätet gewesen sei, und andererseits, weil nur der Abgabepflichtige einen Antrag gemäß § 201 BAO stellen könne

– der Bf. jedoch nicht der Abgabepflichtige gewesen sei (Abgabepflichtiger sei der Kfz-Händler gewesen).

Das Finanzamt A beantrage aus den oa. Gründen die Abweisung der Beschwerde.

Am 13. Februar 2015 wurde die Ladung des Bundesfinanzgerichtes an die Verfahrensparteien zu der für den 5. März 2015 anberaumten mündlichen Beschwerdeverhandlung ausgefertigt. In dieser Ladung wurde der Bf. vom Bundesfinanzgericht ersucht, zur mündlichen Verhandlung geeignete Unterlagen mitzubringen bzw. glaubhafte Angaben dazu zu machen, welchen Betrag an "CO<sub>2</sub>-Malus" iSd § 6a NoVAG er rückerstattet haben will, da er in seiner Beschwerde und in seinem Vorlageantrag dazu keine Angaben gemacht hatte und aus dem Kaufvertrag der B der Betrag nicht detailliert hervorging (hinsichtlich § 6a NoVAG ist dort nur ein "200,00 € netto Bonus" angeführt (S 5 Akt des BFG)).

In der am 5. März 2015 durchgeführten mündlichen Beschwerdeverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Nach Vortrag des Sachverhaltes durch den Richter führte der Bf. wie in den bisherigen Schriftsätzen im Rechtsmittelverfahren aus und ergänzte, der "CO<sub>2</sub>-Malus" iSd § 6a NoVAG sei nicht in der Rechnung der B enthalten (also nicht im do. Kaufpreis über 29.000,00 €), sondern sei an den Verkäufer extra bezahlt worden. Der "CO<sub>2</sub>-Malus" iSd § 6a NoVAG habe 2.223,00 € betragen ( $238 \text{ g/km} - 160 \text{ g/km} = 78 \times 25,00 \text{ €} = 1.950,00 \text{ €} + 14\% \text{ NoVA} = 2.223,00 \text{ €}$ ).

Nach Meinung des Bf. sei der zu Unrecht bezahlte "CO<sub>2</sub>-Malus" in jedem Fall zurückzuerstatten und es dürfe nicht § 201 BAO willkürlich herangezogen werden.

Die Vertreterin des Finanzamtes führte aus, bei dem Antrag auf Abweisung der Beschwerde zu bleiben, da der Rückerstattungsantrag des Bf. gemäß § 201 BAO verspätet eingebracht worden sei.

Abschließend verkündete der Richter den Beschluss, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### ***1. Festgestellter Sachverhalt:***

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bf. am 10. Juni 2010 bei der Firma B in C ein gebrauchtes, im Inland bisher noch nicht zugelassenes Kraftfahrzeug der Type D um den Kaufpreis von 29.000,00 € erworben hat (laut Rechnung des Verkäufers enthielt dieser Betrag 14% Normverbrauchsabgabe (NoVA) in Höhe von 3.267,25 € netto und einen Bonus gemäß § 6a NoVAG in Höhe von 200,00 € netto) zuzüglich eines "CO<sub>2</sub>-Malus" iSd § 6a NoVAG in Höhe von 2.223,00 € (letzterer ist in der Rechnung des Verkäufers nicht enthalten, sondern wurde vom Bf. an diesen extra bezahlt). Das Kraftfahrzeug war am 30. Oktober 2006 in der Bundesrepublik Deutschland erstmals zum Verkehr zugelassen und im Auftrag des Bf. von der Firma B in C nach Österreich importiert



worden. Letztere hatte für den Bf. in dessen Auftrag alle Formalitäten wie Ausstellung eines Typenscheines, § 57a-Gutachten und die Überweisung des NoVA-Malusbetrages erledigt, um die Zulassung des Kfz im Inland zu ermöglichen (am 9. Juni 2010 hatte die Firma B beim Finanzamt E unter dem Titel "Verkauf eines Importkraftfahrzeuges" einen Antrag auf Freigabe einer Fahrzeugidentifikationsnummer in der Genehmigungsdatenbank für das gegenständliche Kfz gestellt; am selben Tag erfolgte die diesbezügliche Freigabe in der Genehmigungsdatenbank durch das Finanzamt). Im Jahr 2013 wurde die Firma B geschlossen.

Am 3. September 2013 brachte der Bf. einen Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlags gemäß § 6a NoVAG beim Finanzamt ein, der mit Bescheid vom 8. Oktober 2013 zurückgewiesen wurde.

Außer Diskussion steht, dass die Bekanntgabe und Entrichtung des NoVA-Betrages (spätestens am 9. Juni 2010, da an diesem Tag das streitgegenständliche Kfz in der Genehmigungsdatenbank freigegeben wurde, siehe oben) mehr als ein Jahr vor Einbringung des hier strittigen Antrags (am 3. September 2013) gesetzt wurde.

Von diesem festgestellten Sachverhalt geht das Bundesfinanzgericht aus.

## *2. Rechtliche Würdigung:*

§ 1 Z 1 NoVAG, BGBl. Nr. 695/1991, lautet:

"Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung."

§ 4 Z 1 NoVAG lautet:

"Abgabenschuldner ist

1. in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) der Unternehmer, der die Lieferung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 setzt."

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. am 10. Juni 2010 ein gebrauchtes, im Inland noch nicht zugelassenes Kfz von einem inländischen Kfz-Händler, der B, erworben.

Damit wurde der gesetzliche Tatbestand des § 1 Z 1 NoVAG (Lieferungen von Kfz im Unternehmensbereich: *Ludwig*, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe<sup>2</sup>, S 22) erfüllt und nicht, wie der Bf. vermeint, § 1 Z 3 NoVAG, da dessen Anwendung voraussetzt, dass die Tatbestände des § 1 Z 1 NoVAG (Lieferung) und Z 2 NoVAG (innergemeinschaftlicher Erwerb, anzuwenden ab 1. Juli 2010) *nicht* vorliegen (vgl. *Ludwig*, S 29, 31).

Nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 4 Z 1 NoVAG (§ 4 Z 2 NoVAG ist entgegen der Auffassung des Bf. im gegenständlichen Fall nicht anwendbar, da sich dieser

Tatbestand nur auf den Fall des § 1 Z 3 NoVAG bezieht, der aber hier nicht gegeben ist) ist im Falle des Vorliegens des Tatbestandes des § 1 Z 1 NoVAG der Unternehmer, der die Lieferung ausführt (somit im gegenständlichen Fall die B), Abgabenschuldner; der Fahrzeughändler berechnet die NoVA, stellt sie dem Kunden in Rechnung und führt sie an sein örtlich und sachlich zuständiges Finanzamt ab (*Ludwig*, S 71, 128). Antragsbefugt zur erstmaligen Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben gemäß § 201 BAO (dazu gleich unten) ist nur der Abgabepflichtige (gemäß § 77 Abs. 1 BAO derjenige, der nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt; vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 201 Tz 19, 24); bei fehlender Antragsbefugnis des Einschreiters ist der Antrag als unzulässig zurückzuweisen (vgl. *Ritz*, § 201 Tz 29).

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass, wie das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 7. April 2014 zu Recht ausgeführt hat, der Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlags gemäß § 6a NoVAG von der B (bzw. im Fall von deren Insolvenz von deren nunmehrigem gesetzlichen Vertreter) als Abgabepflichtigem nach § 4 Z 1 NoVAG zu stellen gewesen wäre (im Hinblick auf § 239a BAO (ungerechtfertigte Bereicherung des Abgabepflichtigen) hätte der Fahrzeughändler dafür zu sorgen gehabt, dass der rückerstattete Betrag von ihm an den Bf. weitergegeben wird). Da der Bf. nicht Abgabepflichtiger iSd § 4 Z 1 NoVAG war, hat das Finanzamt den von ihm eingebrachten Rückerstattungsantrag zu Recht zurückgewiesen.

Doch selbst wenn man davon ausginge, dass der Bf. zur Einbringung des gegenständlichen Rückerstattungsantrags befugt gewesen wäre, wäre daraus für ihn nichts gewonnen:

Der Bf. stützt sich bei seinem Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG auf die Entscheidung des UFS 9.4.2013, RV/0232-K/11. Diese Entscheidung sprach darüber ab, dass auf den Eigenimport eines im Jänner 2010 nach Österreich verbrachten Pkw deshalb kein NoVA-Zuschlag iSd § 6a NoVAG zu erheben ist, weil dieses Fahrzeug bereits vor dem 1. Juli 2008 in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union erstmals zum Verkehr zugelassen worden war. Begründet wurde dies mit der Rechtsprechung des EuGH 7.4.2011, Rs. C-402/09, "Ioan Tatu".

Im Beschwerdeverfahren stützt sich der Bf. im Wesentlichen auf den von ihm vertretenen Standpunkt, die Jahresfrist zur Rückforderung des zu Unrecht erhobenen NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG könne erst mit der Verlautbarung des angeführten BMF-Erlasses am 29. Mai 2013 beginnen; § 201 BAO dürfe nicht willkürlich herangezogen werden.

Das Finanzamt interpretierte den Rückerstattungsantrag als Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO. Das ist durch die Rechtsprechung der Höchstgerichte gedeckt (weshalb von einem "willkürlichen Heranziehen" der Bestimmung des § 201 BAO nicht die Rede sein kann), da auch hier der allgemeine Grundsatz gilt, dass es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen ankommt, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (vgl. *Ritz*, BAO

<sup>5</sup>, § 299 Tz 29, unter Verweis auf VwGH 20.2.1998, 97/15/0153, 0154; VwGH 23.4.2001, 99/14/0104).

§ 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 vom Unabhängigen Finanzsenat schon festgehalten (vgl. zB UFS 22.10.2010, RV/0333#S/10) ist die NoVA eine Selbstberechnungsabgabe. Da die hier zu beurteilenden NoVA-Beträge bislang noch nie bescheidmäßig festgesetzt wurden, kann eine Rückerstattung der enthaltenen Zuschläge (§ 6a NoVAG) nur im Wege einer solchen erstmaligen Festsetzung der jeweiligen Abgaben erfolgen. **Diese dürfen nur unter den in § 201 BAO aufgezählten Voraussetzungen erfolgen.**

**Dabei sind die gesetzlichen Fristen zu beachten**, wobei es im gegenständlichen Fall unbestritten ist, dass der Antrag (3. September 2013) mehr als ein Jahr nach Bekanntgabe des selbstberechneten Abgabebetrag (spätestens am 9. Juni 2010) 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. 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.

Das Überschreiten der **Einjahresfrist** verbot dem Finanzamt darüber hinaus aber auch die Festsetzung im **Ermessensweg** (§ 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. Das Vorliegen einer bloßen "Rechtsunsicherheit" führt nicht dazu, dass diese Fallfrist sich verlängert.

Wenngleich damit sowohl die Finanzverwaltung wie auch der Bf. prinzipiell von der unionsrechtlichen Judikatur informiert gewesen sein können und das BMF seine Rechtsauslegung tatsächlich erst mit einiger Verzögerung änderte (Ende Mai 2013), kommt dem insofern keine Bedeutung zu, **als die gesetzlichen Fristen des § 201 BAO (ein Monat bzw. ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages)** - im Gegensatz zur Wiedereinsetzungsfrist gemäß § 308 BAO - **verschuldensunabhängig zu berücksichtigen sind** (UFS 18.9.2013, RV/0343-S/13; BFG 28.4.2014, RV/7100856/2014). Keine Auswirkung hat deshalb, dass die Aussagen des europäischen Höchstgerichts im Urteil EuGH 7.4.2011, Rs. C-402/09 "Ioan Tatu" tatsächlich schon 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 wurden, indem er aussprach, 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). Der Bf. wurde erst im September 2013 aktiv (Antragstellung); das war aber zu spät, da die gesetzlichen Fristen des § 201 BAO ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages (siehe oben) zu laufen beginnen und nicht, wie der Bf. vermeint, erst mit der Verlautbarung des angeführten BMF-Erlasses am 29. Mai 2013.

#### **Zulässigkeit der Revision:**

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist zulässig, da eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. März 2015