



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 18. Juli 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 9. Juli 2013 betreffend Zurückweisung des Antrags vom 31. Mai 2013 auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlags gemäß § 6a NoVAG 1991 für den Eigenimport des nachstehend angeführten Fahrzeugs entschieden:

Pkw	Erstmalige Inbetriebnahme	Tag des Erwerbs	Entrichtung NoVA	NoVA-Zuschlag
C	21.7.2004	3.12.2011	28.3.2012	973,00 €

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufung richtet sich gegen die Zurückweisung des Anbringens vom 31. Mai 2013, mit dem der Berufungserwerber (Bw.) – unter Hinweis auf eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats (UFS 9.4.2013, RV/0232-K/11) – die "Rückerstattung des NoVA-Zuschlages gemäß § 6a NoVAG" beantragte und die im Spruch dieser Entscheidung angeführten Eckdaten darstellte.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 9. Juli 2013 als verspätet zurück und begründete dies wie folgt:

"Die Zurückweisung erfolgte, weil die Eingabe nicht fristgerecht eingebracht wurde (gem. § 201 Abs. 2 Z 2 BAO gilt bei Selbstberechnungsabgaben die Jahresfrist)."

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw. am 18. Juli 2013 Berufung:

Nach seiner Auffassung komme für ihn der vom Finanzamt zitierte § 201 Abs. 2 Z 2 BAO nicht zur Anwendung, da es sich bei der, seinem entrichteten CO₂-Malusbetrag vom 28. März 2012 entsprechenden, zugrundeliegenden Methode um ein Berechnungsblatt vom Finanzamt D handle und diese nicht einer Selbstberechnung von ihm entspreche, und es gegen dieses Berechnungsblatt auch keine Möglichkeit einer Berufung gegeben habe.

Vielmehr berufe sich der Bw. auf § 201 Abs. 2 Z 5 BAO, wonach "bei sinngemäßer Anwendung des § 295a BAO die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden." § 295a BAO laute: "Ein Bescheid kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat."

Ferner wolle der Bw. auf § 303 Abs. 1 BAO verweisen, demzufolge "dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben ist, wenn

- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde (was im Falle dieses CO₂-Rückvergütungsansuchens durch die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates wohl der Fall sein dürfte)

... und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Abs. 2: "Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen..."

In seinem konkreten Fall dürfe als Zeitpunkt über die Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes wohl die diesem Antrag zugrundeliegende Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates angesetzt werden, welche am 9. April 2013 erfolgt sei. Durch das Einreichen seines Antrags am 31. Mai 2013 liege er zweifelsohne innerhalb der oben genannten Dreimonatsfrist.

Zum Punkt der Verjährung wolle der Bw. noch § 207 Abs. 4 BAO anführen:

"Das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben verjährt in fünf Jahren."

Zum Thema Verjährung ferner der Bezug zum vom Bw. oben genannten § 295a BAO, niedergeschrieben in § 208 Abs. 1 BAO: "Die Verjährung beginnt

...e) in den Fällen des Eintritts eines rückwirkenden Ereignisses im Sinn des § 295a mit Ablauf des Jahres, in dem das Ereignis eingetreten ist."

Was im Fall des Bw., der die CO₂-Steuer im März 2012 entrichtet habe, wohl Ende 2012, und somit selbst unter der Annahme eines Jahres, Ende 2013 sein müsste.

Der Bw. ersuche das Finanzamt hiermit um Neubeurteilung seines Antrags vom 31. Mai 2013 bzw. um erneute Stellungnahme.

Mit Berufungvorentscheidung vom 12. August 2013 wies die Abgabenbehörde I. Instanz die Berufung als unbegründet ab:

Im vorliegenden Fall habe der Bw. am 28. März 2012 die NoVA für seinen selbst importierten Pkw (unter Mithilfe der Mitarbeiter des Finanzamts) selbst berechnet und die Abgabe am selben Tag beim Finanzamt D entrichtet.

Am 31. Mai 2013 habe der Bw. eine als Antrag auf Rückerstattung des NoVA-Zuschlags gemäß § 6a NoVAG bezeichnete Eingabe beim Finanzamt A eingereicht. Begründet worden sei der Antrag mit einer Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenats, UFS 9.4.2013, RV/0322-K/11, begehrt worden sei die Rückzahlung des CO₂-Zuschlags in Höhe von 973,00 €.

Dieser "Rückerstattungsantrag" sei vom Finanzamt, da ein derartiger Antrag in den Abgabenvorschriften nicht vorgesehen und inhaltlich die Festsetzung der NoVA in richtiger Höhe begehrt worden sei, als Antrag gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO mit gleichzeitigem Antrag auf Rückzahlung des sich ergebenden Guthabens gewertet worden. Mit dem nunmehr bekämpften Bescheid vom 9. Juli 2013 sei der Antrag als verspätet zurückgewiesen worden.

In der Berufung werde nun eingewendet, dass die Bestimmung des § 201 Abs. 2 Z 2 BAO im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung komme, da die Berechnung der vom Bw. entrichteten NoVA vom Finanzamt D erfolgt sei und er gegen diese Berechnung keine Möglichkeit einer Berufung gehabt habe. Vielmehr stütze er seinen Antrag auf § 201 Abs. 2 Z 5 NoVAG, wonach bei sinngemäßer Anwendung des § 295a BAO die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

Gemäß § 11 NoVAG sei die NoVA vom Abgabenschuldner selbst zu berechnen und zu entrichten. Nach Wiedergabe der Bestimmung des § 201 BAO führte das Finanzamt folgendes aus:

Unstrittig sei, dass die Selbstberechnung der NoVA durch den Bw. vom 28. März 2012 im Hinblick auf die mittlerweile geänderte Rechtsauslegung sich als nicht richtig erweise.

Festzuhalten sei auch, dass trotz des Umstands, dass der Bw. bei der Selbstberechnung der NoVA vom Finanzamt D unterstützt worden sei, eine Selbstberechnung der Abgabe im Sinne des § 201 Abs. 1 BAO gegeben sei.

Ebenso eindeutig sei, dass die im § 201 Abs. 2 Z 2 BAO vorgesehene Jahresfrist bereits am 28. März 2013 abgelaufen und damit der Antrag des Bw. bei Anwendung dieser gesetzlichen Bestimmung als verspätet zu werten sei.

Die Zurückweisung des Antrags sei daher zu Recht erfolgt, weshalb die Berufung schon aus diesem Grund als unbegründet abzuweisen gewesen sei.

Wenn der Bw. nun erstmals in seiner Berufung vorbringe, dass er sich in seiner Eingabe vom 18. Juli 2013 [gemeint wohl: 31. Mai 2013] auf die Anwendung des § 201 Abs. 2 Z 5 BAO berufen habe, sei festzuhalten, dass dem Antrag ein diesbezügliches Vorbringen nicht zu entnehmen sei.

Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens sei die Behörde gehalten, die Absicht der Partei zu erforschen (VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041; VwGH 20.5.2010, 2010/15/0035). Die Anwendung dieses Grundsatzes setze jedoch voraus, dass eine der Auslegung zugängliche Parteienerklärung überhaupt vorliege und dass der Wille der Partei aus ihrem Vorbringen mit Eindeutigkeit erschlossen werden könne. Nicht komme der Behörde die Aufgabe zu, den Sinn einer unklaren, mehr als eine Deutung zulassenden Parteienerklärung in der Richtung zu bestimmen, die für den Standpunkt der Partei am günstigsten wäre, geschweige denn von der Partei tatsächlich nicht erstattete Erklärungen zu fingieren (VwGH 8.4.1992, 91/13/0123).

Der bekämpfte Bescheid habe daher zu Recht nicht über einen Antrag gemäß § 201 Abs. 2 Z 5 BAO abgesprochen.

Ergänzend sei aber bemerkt, dass die erstmalige oder geänderte Rechtsprechung, etwa des VwGH oder des EuGH, wie sie im vorliegenden Fall gegeben sei, keine Ereignisse iSd § 295a BAO seien (vgl. Ritz, BAO, Tz 25 zu § 295a und die dort zitierte Judikatur). Ein auf die Bestimmung des § 201 Abs. 2 Z 5 BAO gestützter Antrag wäre daher ebenso abzuweisen gewesen.

Wenn der Bw. in seiner Berufung weiters erstmals darauf verweise, dass die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden und als Wiederaufnahmsgrund die von ihm zitierte UFS-Entscheidung zu sehen sei, mit der auch die Dreimonatsfrist zu laufen begonnen habe, so sei folgendes entgegen zu halten:

Keine Wiederaufnahmsgründe (keine neu hervor gekommenen Tatsachen bzw. Beweismittel) seien

- 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 würden (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).

Das bedeute aber, dass auch ein Antrag des Bw., der sich auf die Bestimmungen des § 201 Abs. 2 Z 3 bzw. auf § 201 Abs. 3 Z 2 BAO gestützt hätte, mangels Vorliegens der entsprechenden gesetzlichen Voraussetzungen abzuweisen gewesen wäre.

In seinem Vorlageantrag vom 7. September 2013 führte der Bw. aus, in der Berufungs- vorentscheidung werde ihm ua. angelastet, dass er die Anwendung des § 201 Abs. 2 Z 5 BAO in seinem Antrag auf Rückvergütung nicht erwähnt habe, und dass einer Behörde nicht die Aufgabe zukäme, den Sinn einer unklaren, mehr als eine Deutung zulassenden Parteierklärung in der Richtung zu bestimmen, die für den Standpunkt der Partei am günstigsten wäre.

Der Bw. habe allerdings nicht gewusst, dass der Behörde dadurch gleichzeitig die Aufgabe zukomme, den für die Partei ungünstigsten Standpunkt auszuarbeiten.

Dazu wolle der Bw. anmerken, dass der Sinn des Antrags in der Rückerstattung zu Unrecht geleisteter Abgaben selbstverständlich sei, und ihm auch seitens des Mitarbeiters des Finanzamts, bei dem er den Antrag eingebracht gehabt habe, nicht gesagt habe werden können, ob eine Verjährung schlagend werden könne, da die Entscheidung des Unabhängigen

Finanzsenats erst wenige Tage alt gewesen sei und genaue Richtlinien zur Rückvergütung durch die Finanzämter selbst noch in keiner Weise bekannt gewesen seien.

Der Bw. erlaube sich, diesen Antrag auf Entscheidung über die Berufung in II. Instanz auf den ua. in der Berufungsverfahrensentscheidung zitierten § 201 Abs. 3 Z 2 BAO zu stützen. Abs. 3 leg. cit. laute:

Die Festsetzung hat zu erfolgen,

2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden...

Der Bw. wolle sich auch entschuldigen, wenn seine Berufungen unter Umständen nicht den Standards eines Juristen entsprächen, er habe jedenfalls versucht, sich so klar und unmissverständlich wie es ihm möglich gewesen sei auszudrücken und seine Standpunkte darzulegen.

Er sei zweifelsohne enttäuscht, welche Hürden Autofahrern in unserem Land in den Weg gestellt würden, und noch viel mehr, dass es wie in seinem Fall nicht einmal möglich sei, unbürokratisch zu Unrecht entrichtete Gebühren wieder zurückerstattet zu bekommen.

Am 11. Oktober 2013 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bw. den strittigen NoVA-Betrag an dem in der obigen Tabelle in der Spalte "Entrichtung NoVA" aufscheinenden Tag (28. März 2012) bekannt gab und beim Finanzamt zur Einzahlung brachte. Außer Diskussion ist weiters, dass diese Handlung mehr als ein Jahr vor Einbringung des hier strittigen Antrags (31. Mai 2013) gesetzt wurde.

2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:

Der Bw. stützte sich bei seinem Rückerstattungsantrag nur auf die Entscheidung UFS 9.4.2013, RV/0232-K/11. Diese Entscheidung sprach darüber ab, dass auf den Eigenimport eines im Jänner 2010 nach Österreich verbrachten Pkws deshalb kein NoVA-Zuschlag im Sinne des § 6a NoVAG 1991 zu erheben ist, weil dieses Fahrzeug bereits vor dem 1. Juli 2008 in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union erstmals zum Verkehr zugelassen

worden war. Die Rechtsmittelbehörde begründete dies mit der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union vom 7. April 2011, C-402/09, "Ioan Tatu".

Das Finanzamt interpretierte den Antrag als Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO. Das ist durch die Rechtsprechung der Höchstgerichte gedeckt, 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*, BAO⁴, § 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 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,
4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)
5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung **hat** zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von **einem Monat** ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,
2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden,

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

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

Wie vom Unabhängigen Finanzsenat schon festgehalten (vgl. zB UFS 22.10.2010, RV/0333-S/10) ist die NoVA eine Selbstberechnungsabgabe (§ 1 Z 3 NoVAG 1991), weshalb sie allgemein in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung fällt. Da die hier zu beurteilenden NoVA-Beträge bislang noch nie bescheidmäßig festgesetzt wurden, kann eine Rückerstattung der enthaltenen Zuschläge (§ 6a NoVAG 1991) nur im Wege einer solchen erstmaligen Festsetzung der jeweiligen Abgaben erfolgen. Diese dürfen nur unter den in § 201 BAO aufgezählten Voraussetzungen erfolgen (siehe dazu und im Weiteren UFS 18.9.2013, RV/0343-S/13).

Dabei sind die gesetzlichen Fristen zu beachten, wobei es unbestritten ist, dass der Antrag (31. Mai 2013) mehr als ein Jahr nach Bekanntgabe des selbstberechneten Abgabenbetrags (28. März 2012) gestellt wurde.

Da somit die **Ein-Monats-Frist** erheblich überschritten wurde und dem Antrag auch keine neuen Tatsachen und Beweismittel entnommen werden können (§ 201 Abs. 3 Z 1 und 2), besteht kein **Rechtsanspruch** des Bw. 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; *höchstgerichtliche Erkenntnisse, wie etwa EuGH-Entscheidungen, stellen keine Wiederaufnahmsgründe dar* (Ritz, § 303 Tz 9, mit Judikaturnachweisen), sodass der Verweis des Bw. auf §§ 201 Abs. 3 Z 2, 303 Abs. 1 BAO und die Dreimonatsfrist des § 303 Abs. 2 leg. cit. ins Leere geht (*ebenso wenig stellt eine erstmalige oder geänderte Rechtsprechung, etwa des VwGH oder des EuGH, ein Ereignis iSd § 295a BAO dar* (Ritz, § 295a Tz 27, mit Judikaturnachweisen)), sodass der Verweis des Bw. auf § 201 Abs. 2 Z 5 BAO und auf § 208 Abs. 1 lit. e leg. cit. ebenfalls ins Leere geht).

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 Bw., sondern auch für eine solche Maßnahme, die das Finanzamt von Amts wegen ergreifen möchte.

Wenngleich damit sowohl die Finanzverwaltung wie auch der Bw. prinzipiell von der unionsrechtlichen Judikatur informiert gewesen sein können und das Bundesministerium für

Finanzen seine Rechtsauslegung tatsächlich erst mit einiger Verzögerung änderte (Ende Mai 2013), kommt dem insofern keine Bedeutung zu, als die Fristen des § 201 BAO - im Gegensatz zur Wiedereinsetzungsfrist gemäß § 308 BAO - **verschuldensunabhängig** zu berücksichtigen sind. 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). Dies alles war großteils schon vor Ablauf der Jahresfrist bekannt, trotzdem wurde der Bw. erst im Mai 2013 nach einer neuerlichen Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats aktiv. Das war aber zu spät (vgl. dazu nochmals UFS 18.9.2013, RV/0343-S/13).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. November 2013