

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache der Frau BF, ADR , über die Beschwerde vom 14.07.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 08.07.2016, ErfNr*** betreffend motorbezogene Versicherungssteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Antrag auf Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer

Mit an das Wohnsitzfinanzamt gerichtetem Schreiben vom 4. Mai 2014, das zuständigshalber an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (kurz FA) weitergeleitet wurde und dort am 12. Mai 2016 einlangte, beantragte Frau BF (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) Rückerstattung von motorbezogener Versicherungssteuer für den Zeitraum 5. April 2012 bis 2. Februar 2016. Zur Begründung führte die Bf. Folgendes aus:

„Da die Kreditrate, als auch die Versicherungsrate zusammengerechnet wurde und pauschal von der BANK eingezogen wurde, wurde erst nach Abmeldung des KFZ und der darauf folgenden Abrechnung seitens der Versicherung ersichtlich, dass entgegen der Beantragung beim Kauf und aufgrund der Tatsache, dass ich seit 20 Jahren aufgrund meiner MS mit dem Behindertenausweis und dem Ausweis gemäß § 29b ausgestattet bin, die motorbezogene Steuer nicht gesetzeskonform einbehalten und abgeführt wurde. Sowohl in den Jahren davor als auch mit meinem neuen PKW bin ich von der motorbezogenen Steuer befreit.“

Als Beilage wurde eine Bestätigung der X GmbH vom 29. April 2016 angeschlossen. Darin bestätigte die X GmbH in Vollmacht der VERSICHERUNG, dass für das zur Polizzenummer **** versicherte Fahrzeug Peugeot 307 SW mit dem Kennzeichen ***** und der Fahrgestellnummer ***** für den Versicherungszeitraum 5. April 2012 bis 2. Februar 2016 (Abmeldung des Fahrzeugs) die motorbezogene Versicherungssteuer iHv € 1.626,76 mit der Versicherungsprämie der Haftpflichtversicherung vorgeschrieben

worden sei. Der Vertrag sei mit 3. Februar 2016 storniert worden und gelte die Stornoprämie iHv € 477,82 für die Haftpflichtversicherung und die motorbezogenen Versicherungssteuer derzeit noch als offen. In dieser Vorschreibung betrage der Anteil der motorbezogenen Versicherungssteuer € 227,56.

Ermittlungen des Finanzamtes

Über entsprechende Nachfrage teilte eine Mitarbeiterin der X GmbH dem FA mit E-Mail vom 7. Juli 2016 mit, dass die Versicherung nie ein Formular Kr 21 erhalten habe. Das einzige Kr 21 Formular, welches der Versicherung vorliege, sei eines aus einem vergangenen Versicherungsvertrag. Für jedes neue Fahrzeug bzw. neuen Versicherungsvertrag sei immer ein neues Kr 21 unterfertigt an die Versicherung zu senden. Unter einem wurde dem FA eine E-Mail des Sohnes der Bf. vom 22. März 2016 weitergeleitet, in dem es unter anderem heißt:

„Meine Mutter war schon mit dem vorhergehenden Auto bei Ihnen versichert, die Befreiung von der Motorbezogenen Steuer war immer gegeben, auch bei ihrem nunmehr neuen Fahrzeug. Sollte Ihnen dieser Tatbestand, Schwere MS mit Pflegestufe 4 (anbei eine Kopie des § 29b Ausweises), nicht bekannt sein, würde mich das aufgrund des geschilderten Sachverhaltes wundern.“

Bescheid

Mit Bescheid vom 8. Juli 2016 wies das FA den Antrag der Bf. vom 4. Mai 2016, eingebracht am 12. Mai 2016, mit folgender Begründung ab:

"Eine Steuerbefreiung für die motorbezogenen Versicherungssteuer steht gem. § 4(3)Zi. 9 Versicherungsteuergesetz ab jenem Zeitpunkt zu, an dem die formalrechtliche erforderliche Abgabenerklärung Kr 21 beim Versicherer überreicht wurde. Erst an dem Tag der Überreichung der Abgabenerklärung Kr 21 beim Versicherer ist eine Steuerbefreiung gegeben, auch wenn vor diesem Tag bereits eine Körperbehinderung vorlag. Da die Abgabenerklärung Kr 21 beim Versicherer nie abgegeben wurde, konnte die Befreiung nicht gewährt werden.“

Beschwerde

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde wandte die Bf. ein, dass die betroffene Versicherung seit zumindest 15 Jahren über diese Befreiung informiert sei und die dementsprechenden Unterlagen in der Aktenlage vorhanden sein müssten, da ja sonst sämtliche vorhergehenden Fahrzeuge VW Golf, Skoda Oktavia nicht in den Genuss der Befreiung gekommen wären. Die Behauptung in Richtung der Versicherung, die genau auch aus diesem Grunde nie gewechselt worden sei, die Erklärung sei „nie abgegeben“ worden, sei grundsätzlich nicht richtig und diene als Basis der Beeinspruchung. Auch dem Finanzamt sei diese Tatsache über zumindest diesen Zeitraum (15 Jahre min.) bekannt.

Warum plötzlich aus einem Schwerstbehinderten mit Pflegestufe 4 über einen Zeitraum von mehr als drei Jahren ein gesunder und vice versa werden soll, sei in keiner Hinsicht nachvollziehbar und liege sicher auch im Interesse der Behindertenverbände sowie der

zuständigen Interessenvertretungen dies heraus zu finden. Die Fusion der versichernden Institution mit einer anderen Versicherung und damit möglicherweise nicht aufzufindende Unterlagen, lägen ebenfalls nicht in der Verantwortung der Bf.

Versäumnisse des Autohändlers möglicherweise, dies bei den Unterlagen nicht mitgenommen zu haben, bzw. Versäumnisse des Versicherers, die Aktenlage zu aktualisieren und dementsprechend zu verfahren, werde und dürfe nicht zu Lasten des ohnehin gestraften Menschen gehen.

Die formalrechtliche Begründung werde zurückgewiesen und beeinsprucht, mit dem Hinweis auf die materialrechtliche Überprüfung des Sachverhalts.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 9. August 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„ Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind und von diesen infolge körperlicher Schädigung zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden müssen, sind gem. § 4 Abs. 3 Z 9 VersStG von der Steuer ausgenommen, wenn für dieses konkrete Fahrzeug eine Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers überreicht wird.

Es muss somit beim Wechsel des Kraftfahrzeuges für dieses neue Kraftfahrzeug eine neue Abgabenerklärung beim Versicherer überreicht werden.

Lt. Auskunft des Versicherers (X GmbH) wurde für das konkrete Fahrzeug keine Abgabenerklärung vorgelegt. Beim Versicherer überreichte Abgabenerklärungen betreffend anderer Fahrzeuge entfalten keine Befreiungswirkung für das konkrete Fahrzeug.“

Vorlageantrag

Im Vorlageantrag wiederholte die Bf. im Wesentlichen die bereits in der Beschwerde vorgebrachten Argumente und führte sie ergänzend aus, dass Versäumnisse des Autohändlers, der sämtliche Unterlagen haben müsste (Y) bei der Übermittlung der Formulare bzw. Versäumnisse der Versicherung bei der Archivierung der Formulare, nicht der Bf. anzulasten seien. Das FA habe die motorbezogene Steuer eingenommen und mit diesem Antrag werde die Refundierung über den gesamten Zeitraum (2.2.2016 rückwirkend) beantragt. Als weitere Unterlage werde eine Kopie des Behindertenpasses vom 16. Dezember 1999 übersandt. Dies als Nachweis der Befreiung von der motorbezogenen Steuer mit dem Ersuchen um Rückerstattung.

Vorlage der Beschwerde ans BFG

Bei Vorlage der Beschwerde an das BFG gab das Finanzamt folgende Stellungnahme (die auch der Bf. in Kopie übermittelt wurde) zur Beschwerde ab:

"§ 4 Abs. 3 Z 9 VersStG sieht für Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind und von diesen infolge körperlicher Schädigung zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden müssen, eine Ausnahme von der Besteuerung vor. Eine Voraussetzung

für die Gewährung dieser Ausnahme ist u. a. die Überreichung einer Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers. Bei Erfüllung aller – weiteren im Gesetz vorgesehenen – Voraussetzungen entsteht der Anspruch auf Steuerfreiheit mit der Überreichung der Abgabenerklärung. Die Vorlage der entsprechenden Abgabenerklärung ist materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Gewährung der Ausnahme von der Erhebung der Versicherungssteuer. Entsteht durch den Wechsel von Versicherer, KFZ oder Versicherungsnehmer ein neues Versicherungsverhältnis, ist die Abgabenerklärung Kr 21 neuerlich an den Versicherer zu überreichen. Dieser hat die Voraussetzungen für die Befreiung erneut zu überprüfen. Ein neues Vertragsverhältnis kommt z.B. zu Stande, wenn eine körperbehinderte Person das bisherige KFZ abmeldet und beim selben Versicherer ein KFZ neu anmeldet. Bei Wechsel eines KFZ müssen sohin die Befreiungsvoraussetzungen erneut nachgewiesen werden (neue Abgabenerklärung Kr 21, Nachweis der Körperbehinderung). Für das gegenständliche KFZ Peugeot 307 SW wurde an den Versicherer keine Abgabenerklärung Kr 21 überreicht. Die gesetzlich normierten Voraussetzungen für die Steuerbefreiung liegen nicht vor. Das Finanzamt beantragt die Beschwerde als unbegründet abzuweisen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 8. Juli 1953, betreffend die Erhebung einer Versicherungssteuer (Versicherungssteuergesetz 1953, in der Folge: VersStG), BGBl. Nr. 133, unterliegt der Steuer die Zahlung des Versicherungsentgeltes auf Grund eines durch Vertrag oder auf sonstige Weise entstandenen Versicherungsverhältnisses. Die Versicherungssteuer betreffend Kraftfahrzeuge ist dem Grunde nach in § 1 Abs. 2 Z. 2, - der unstrittigen Höhe nach - in § 5 Abs. 1 Z. 3 und Abs. 5, sowie in § 6 Abs. 3 leg. cit. geregelt.

Gemäß § 4 Abs. 3 Z. 9 VersStG in der bis 28.2.2014 anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 254/1993 besteht eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer für Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind und von diesen infolge körperlicher Schädigung zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden müssen, unter folgenden Voraussetzungen:

"a) Überreichung einer Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers. Bei Erfüllung aller Voraussetzungen entsteht der Anspruch auf Steuerfreiheit mit der Überreichung der Abgabenerklärung; wird der Nachweis der Körperbehinderung erst nachträglich beigebracht, ist die Berechnung der motorbezogenen Versicherungssteuer auf den Zeitpunkt der Überreichung der Abgabenerklärung zu berichtigen;

b) Nachweis der Körperbehinderung durch

- einen Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder*
 - eine Feststellung im Sinne des § 36 Abs. 2 Z 3 des Bundesbehindertengesetzes 1990*
- oder*

- die Eintragung einer dauernden starken Gehbehinderung, der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder der Blindheit im Behindertenpaß (§ 42 Abs. 1 des Bundesbehindertengesetzes 1990);

c) vorwiegende Verwendung des Kraftfahrzeuges zur persönlichen Fortbewegung des Körperbehinderten und für Fahrten, die Zwecken des Körperbehinderten und seiner Haushaltsführung dienen."

Mit BGBl. I Nr. 13/2014 wurde mit Wirkung ab 1. März 2014 § 4 Abs. 3 Z. 9 lit. b) VersStG insofern geändert, als der Nachweis der Körperbehinderung nunmehr zu erbringen durch

- einen Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder
- einen Eintrag der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel im Behindertenpass gemäß § 42 Abs. 1 des Bundesbehindertengesetzes 1990.

Unverändert blieb die in § 4 Abs. 3 Z. 9 lit. a) VersStG genannte Voraussetzung der Überreichung einer Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers. Ebenso ist weiterhin normiert, dass bei Erfüllung aller Voraussetzungen der Anspruch auf Steuerfreiheit mit der Überreichung der Abgabenerklärung entsteht und dass die Berechnung der motorbezogenen Versicherungssteuer auf den Zeitpunkt der Überreichung der Abgabenerklärung zu berichtigen ist, wenn der Nachweis der Körperbehinderung erst nachträglich beigebracht wird.

Nach dem Wortlaut des Gesetzes steht die Steuerfreiheit ab Überreichung der Abgabenerklärung zu. Eine rückwirkende Berücksichtigung der Befreiung sieht das Gesetz für den Fall vor, dass der Nachweis der Körperbehinderung nachträglich beigebracht wird; aber auch in diesem Fall kann eine Berichtigung der Steuerberechnung (lediglich) auf den Zeitpunkt der Überreichung der Abgabenerklärung - und nicht auf einen allenfalls davor liegenden Zeitpunkt - durchgeführt werden (vgl. UFS 24.08.2010, RV/1459-W/10).

Bei unter einem Wechselkennzeichen zugelassenen Fahrzeugen kann die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erst ab dem Zeitpunkt eintreten, zu dem für das jeweilige Fahrzeug die Abgabenerklärung Kr 21 (sowie die sonstigen erforderlichen Unterlagen) beim Versicherer vorgelegt werden (vgl. UFS 12.12.2011, RV/2078-W/11; UFS 22.05.2013, RV/3493-W/12).

Dies wurde in der Entscheidung UFS 22.05.2013, RV/3493-W/12 aus der Bestimmung des § 6 Abs. 3 Z. 4 VersStG abgeleitet, wonach bei Zulassung mehrerer Kraftfahrzeuge unter einem Kennzeichen die Steuer nur für das Kraftfahrzeug zu entrichten ist, das der höchsten Steuer unterliegt und dabei Kraftfahrzeuge, die gemäß § 4 Abs. 3 VersStG befreit sind, nicht zu berücksichtigen sind. So lange die Voraussetzungen für die Befreiung (ua. Vorlage der Abgabenerklärung Kr 21) nicht vorliegen, ist die Steuer auch bei auf Wechselkennzeichen zugelassenen Kraftfahrzeugen - liegen die Voraussetzungen bei mehreren Kraftfahrzeugen nicht vor, für das der höchsten Steuer unterliegende Kraftfahrzeug - zu entrichten.

Ein Größenschluss spricht dafür, dass nicht nur bei der zusätzlichen Anmeldung eines Fahrzeuges mit Wechselkennzeichen auf den Körperbehinderten, sondern

auch beim Wechsel des Fahrzeuges (wodurch es zum Abschluss eines neuen Versicherungsvertrages kommt) für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung erneut eine Abgabenerklärung beim Versicherer vorzulegen ist.

Wenn die Versicherung den Versicherten auffordert, die für eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erforderliche Abgabenerklärung Kr 21 bei ihr zu überreichen, handelt es sich hier um eine Serviceleistung der Versicherung. Es besteht jedoch keine Verpflichtung der Versicherung, den Versicherten dazu aufzufordern, die für die Voraussetzung der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erforderlichen Unterlagen beizubringen (vgl. UFS 12.12.2011, RV/2078-W/11).

Die Bestimmung des § 6 Abs. 3 Z. 7 VersStG bietet die Möglichkeit, eine allfällige unrichtige Steuerberechnung zu berichtigen. Für vor Überreichung der entsprechenden Abgabenerklärung entrichtete Beträge bestand noch keine Steuerfreiheit und erfolgte somit auch keine unrichtige Berechnung der Versicherungssteuer für diesen Zeitraum (vgl. UFS 10.01.2011, RV/2928-W/10).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis VwGH 15.11.2012, 2012/17/0449 die Judikatur des UFS bestätigt, dass der Anspruch auf Steuerbefreiung erst mit Überreichung der Abgabenerklärung entsteht und dazu Folgendes ausgesprochen:

"Der Gesetzgeber hat als eine der Voraussetzungen für die Ausnahme von der Steuer die Überreichung einer Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers vorgesehen; er hat damit - wie sich aus dem Wortlaut und dem systematischen Zusammenhang eindeutig ergibt - eine materiellrechtliche Anspruchsvoraussetzung geschaffen. Liegt mangels Erfüllung aller für die Befreiung notwendigen Voraussetzungen für den fraglichen Zeitraum keine zu Unrecht einbehaltene Abgabe vor, kann sich der Abgabepflichtige hinsichtlich des von ihm gestellten Antrages auf Rückzahlung auch nicht auf § 240 Abs. 3 BAO stützen. Wenn sich der Abgabepflichtige auf § 113 BAO und eine ihm unrichtig erteilte Auskunft beruft, so kann das Vorliegen einer solchen ebenso wie die daraus allenfalls abzuleitenden Rechtsfolgen dahin gestellt bleiben; auch eine unrichtig erteilte Auskunft würde nicht dazu führen, dass das Fehlen einer materiellrechtlichen Anspruchsvoraussetzung für die nach § 4 Abs. 3 Z. 9 VersStG geltend gemachte Befreiung nicht zu berücksichtigen wäre."

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass das Bundessozialamt für die Bf. am 16. Dezember 1999 einen Behindertenpass mit folgenden Eintragungen ausgestellt hat:

„Grad der Behindeung/Minderung der Erwerbsfähigkeit 100 v.H.

Der Inhaber/Die Inhaberin des Passes ist gehbehindert.

Der Inhaber/Die Inhaberin des Passes ist überwiegend auf den Gebrauch eines Rollstuhles angewiesen.

Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung.

Der Inhaber/Die Inhaberin des Passes besitzt eine Ausweis nach § 29b der Straßenverkehrsordnung.“

Ebenso wird nicht in Zweifel gezogen, dass das Fahrzeug Peugeot 307 SW der Bf. im Zeitraum 5. April 2012 bis 2. Februar 2016 vorwiegend zur persönlichen Fortbewegung der Bf. verwendet wurde.

Die Erfüllung der sonstigen Voraussetzungen ändert jedoch nichts daran, dass im gegenständlichen Fall die im Gesetz als erste genannte Voraussetzung, nämlich die Überreichung einer Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers für den Peugeot 307 SW nicht vorliegt.

Trotz entsprechenden Vorhalten durch das Finanzamt wurde von der Bf. kein Nachweis erbracht, dass sie für das Fahrzeug Peugeot 307 SW mit dem Kennzeichen ***** und der Fahrgestellnummer *****, dass im Zeitraum 5. April 2012 bis 2. Februar 2016 auf die Bf. zugelassen war und für das unter der Polizzennummer **** mit der X GmbH als Versicherungsagent für die VERSICHERUNG eine Haftpflichtversicherung abgeschlossen worden war, ein Kr 21 Formular an den Versicherer überreicht hätte. Aus den Ausführungen in der Beschwerde und im Vorlageantrag ergibt sich nur, dass andere auf die Bf. zugelassene Kraftfahrzeuge von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit wurden und wird daraus geschlossen, dass für andere (vor dem 5. April 2012 bzw. nach dem 2. Februar 2016) auf die Bf. zugelassene Fahrzeuge eine entsprechende Abgabenerklärung abgegeben wurde. Selbst wenn die Bf. beim Autohändler ein entsprechendes Formular Kr 21 unterzeichnet hätte (dies wurde von der Bf. nicht einmal behauptet, sondern nur Allgemein auf dort aufliegende Unterlagen verwiesen) würde bei einem Unterlassen der Weiterleitung des Formulars an den Versicherer einer der Befreiungsvoraussetzungen fehlen. Auch wenn dem Versicherer bekannt war, dass Bf. mit früheren Fahrzeugen von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit war, so ändert dies nichts daran, dass ohne Vorlage der Abgabenerklärung (Formular KR 21 im Original) für den Peugeot 307 SW beim Versicherer der Anspruch auf Steuerfreiheit nicht entstanden ist.

Die motorbezogene Versicherungssteuer wurde daher im Zeitraum 5. April 2012 bis 2. Februar 2016 nicht unrichtig berechnet und war die Beschwerde somit als unbegründet abzuweisen.

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.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da die getroffene Entscheidung nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht. Die getroffene Entscheidung folgte in rechtlicher Hinsicht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 15.11.2012,

2012/17/0449), wonach die Vorlage der Abgabenerklärung eine materiellrechtliche Anspruchsvoraussetzung ist. Entscheidungswesentlich war die Klärung der Sachverhaltsfrage, ob im konkreten Einzelfall von der Beschwerdeführerin eine Abgabenerklärung beim Versicherer überreicht worden ist.

Wien, am 20. April 2017