

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Erich Schwaiger über die Beschwerden vom 31. Mai 2017 des Beschwerdeführers Bf., Anschrift, vertreten durch den mit Zustellvollmacht ausgewiesenen Dr. Roland Reichl, 5020 Salzburg, Alpenstraße 102 gegen die drei Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10 vertreten durch Dr. Karl Brejcha, vom 28. April und 2. Mai 2017 betreffend die **Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 5-12/2014** (Kfz-Steuer EUR 418,18) und **1-12/2015 sowie 1-12/2016** (Kfz-Steuer jeweils EUR 627,26) zu Recht erkannt:

I)

Die Bescheide werden aufgehoben.

II)

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (kurz Bf.) ist Eigentümer mehrerer in Deutschland zugelassener Fahrzeuge.

Das Finanzamt geht davon aus, dass diese widerrechtlich in Österreich genutzt wurden und erließ die hier beurteilten und mit 28. April sowie 2. Mai 2017 datierten Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 5-12/2014 (Kfz-Steuer EUR 418,18) und 1-12/2015 sowie 1-12/2016 (Kfz-Steuer jeweils 627,26) und stellte diese alle am 5. Mai 2017 an den Beschwerdeführer (kurz Bf.) zu. Diese Bescheide nannten in ihrer Begründung die Fahrzeuge mit dem deutschen Kennzeichen X-1234A.

Im Zuge dessen erließ das Finanzamt aber noch weitere Bescheide und sprach zusätzlich über die Normverbrauchsabgabe Mai 2014 und die Festsetzung einer Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2014 (Kfz-Steuer EUR 288,72), 1-12/2015 sowie 1-12/2016 (Kfz-Steuer jeweils 294,62) und 1-3/2017 (Kfz-Steuer 73,66 bzw. 156,82) ab. Die Kfz-

Steuerbescheide bezogen sich hier auf das Fahrzeug X-5678B. Auch diese Bescheide wurden am 5. Mai 2017 zugestellt.

Gegen all diese Bescheide ergriff der steuerlich vertretene Bf. mit jeweils getrennten Schriftsätze das Rechtsmittel der Beschwerde und brachte sowohl verfahrensrechtliche wie auch inhaltliche Rügen vor. Das Finanzamt wies diese Beschwerden mit der Beschwerdevorentscheidung vom 29. Juni 2017 als unbegründet ab, was vom Bf. mittels Vorlageantrag vom 5. Juli 2017 bekämpft wurde.

Die beiden letztgenannten Bescheide für 1-3/2017 hob das Bundesfinanzgericht mittlerweile als rechtswidrig auf (BFG 7.8.2017, RV/6100442/2017).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

2. Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung

Dieses Erkenntnis basiert auf folgenden Rechtsgrundlagen (vgl. auch BFG 7.8.2017, RV/6100442/2017):

§ 6 KfzStG 1992 lautete bis 29. Dezember 2014:

- (1) *Der Steuerschuldner hat dem Finanzamt (§ 7) die Umstände anzugeben, die die Abgabepflicht nach diesem Bundesgesetz begründen; diese Anzeige ist binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anzeigenpflichtigen Ereignisses, zu erstatten.*
- (2) *Aus im Inland vom Steuerschuldner fortlaufend zu führenden Aufzeichnungen muss sich für nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtige Kraftfahrzeuge deren Art und Kennzeichen, die Dauer der Steuerpflicht und die Steuerbemessungsgrundlage ergeben.*
- (3) *Der Steuerschuldner hat jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten.*
- (4) *Der Steuerschuldner hat für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabenbetrag hat den im Abs. 3 genannten Fälligkeitstag. ...*

Mit dem 2. Abgabenänderungsgesetz 2014 (2. AbgÄG 2014; BGBl. I Nr. 105/2014) wurde der Hinweis „*Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabenbetrag hat dabei den im Abs. 3 erster Satz genannten Fälligkeitstag*“ ab 30. Dezember 2014 vom zweiten Satz des § 6 Abs. 4 auf den zweiten Satz in § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 verschoben, was die parlamentarischen Materialien damit begründeten, die Änderung solle der Klarstellung dienen, weil der Selbstberechnungs- und somit Besteuerungszeitraum für die Kraftfahrzeugsteuer das Kalendervierteljahr ist (§ 6 Abs. 3 erster Satz) und daher auch Festsetzungen gemäß § 201 BAO sich nur auf das jeweilige Kalendervierteljahr

beziehen können (360 d.B. XXV. GP, 23). Eine Neukodifizierung des frühestmöglichen Festsetzungszeitpunktes war damit offenbar nicht beabsichtigt.

Somit hat der Steuerschuldner gem. § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Erst bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres hat er zusätzlich für das abgelaufene Kalenderjahr dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben (§ 6 Abs. 4 KfzStG 1992).

Wurde keine Kfz-Steuer abgeführt, kommt eine Vorschreibung durch das Finanzamt nur in den in § 201 BAO geregelten Fällen in Betracht. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabenbetrag hat dabei den im Abs. 3 erster Satz genannten Fälligkeitstag (§ 6 Abs. 3 bzw. 4 zweiter Satz KfzStG 1992).

§ 201 BAO lautet in der seit 1. Jänner 2014 gültigen Fassung auszugsweise:

(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. *(aufgehoben)*
5. *wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*

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

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

Voraussetzung für die Festsetzung ist damit eine Verpflichtung des Abgabepflichtigen, den selbst berechneten Betrag dem Finanzamt bekannt zu geben (z.B. „Erklärung“).

2.1. Kraftfahrzeugsteuer als Quartalsabgabe (Festsetzung 5-12/2014 für X-1234A)

Wie schon wiederholt festgestellt (vgl. zuletzt etwa BFG 13.06.2017, RV/3100436/2017 unter Hinweis auf VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031 oder davor schon UFS 18.8.2010, RV/0755-S/09) hat der Steuerschuldner gem. § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 jeweils für ein **Kalendervierteljahr die Steuer** selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Gem. § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 hat er für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauf folgenden Kalenderjahres dem Finanzamt **eine** Steuererklärung über **die** steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

Der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum ist damit das Kalendervierteljahr (vgl. auch 582 d.B. XVIII GP) und die maßgebliche Abgabe ein Vierteljahresbetrag. Das KfzStG kennt dabei keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Kfz-Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahrs gegeben ist (wie etwa § 20 Abs. 3 UStG 1994).

Beim bekämpften Bescheid über den **Zeitraum 5-12/2014** handelt es sich um die in einem Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben (§ 201 Abs. 4 BAO). Das Finanzamt konkretisierte die Abgaben nur mit der Angabe der Monate, die sich nicht mit Vierteljahreszeiträumen decken. Das ist unzulässig, weil das KfzStG wie erwähnt keine Monatsabgaben kennt. Die selbst zu berechnende Kfz-Steuer ist nötigenfalls gem. § 201 BAO **quartalsweise** festzusetzen.

Da zusammengefasste Festsetzungen jeweils nur einheitlich beurteilt werden können, ist dieser Bescheid damit aufgrund der Wahl eines gesetzlich nicht gedeckten Festsetzungszeitraumes mit Rechtswidrigkeit behaftet. Der Bescheid vom 28. April 2017 über die Festsetzung der Kfz-Steuer für die **Monate 5-12/2014** war damit ersatzlos aufzuheben und eine inhaltliche Entscheidung über das Bestehen der Abgabepflicht hatte zu unterbleiben (vgl. etwa UFS 18.8.2010, RV/0755-S/09 oder zuletzt BFG 24.5.2016, RV/5101296/2012). Zusätzlich ist für diesen Bescheid der nachstehende Punkt 2.2 zu beachten.

2.2. Identität der Sache (Festsetzung 5-12/2014 sowie 1-12/2015 und 2016 für X-1234A)

Die materielle Rechtskraft eines Bescheides bedeutet seine Unwiderrufbarkeit, Unwiederholbarkeit und Verbindlichkeit. Sie bezieht sich auf die **Sache** des Bescheides und hat zur Folge, dass über diese Sache nicht noch einmal abgesprochen werden darf (Grundsatz der entschiedenen Sache bzw. res iudicata). Ergeht nach der (materiellen)

Rechtskraft eines Bescheides ein zweiter Bescheid, der über dieselbe Sache abspricht, so ist dieser als rechtswidrig zu beseitigen (Stoll, BAO, 946 Abs 1).

Die **Sache** im Zusammenhang mit der Festsetzung der Kfz-Steuer ist eine **einheitliche Quartalsabgabe**, die über die Nennung des Steuerpflichtigen und des betroffenen Vierteljahres definiert ist. Sie darf deshalb pro Quartal nur einmal erhoben bzw. festgesetzt werden (vgl. auch Grundsatz der entschiedenen Sache – res iudicata).

Das leuchtet vor allem aus § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 hervor, wonach der Steuerschuldner für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt **EINE** Steuererklärung über **DIE** steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben hat. Aus im Inland vom Steuerschuldner fortlaufend zu führenden Aufzeichnungen müssen sich für nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtige Kraftfahrzeuge deren Art und Kennzeichen, die Dauer der Steuerpflicht und die Steuerbemessungsgrundlage ergeben (Abs. 2) und der Steuerschuldner hat jeweils für ein Kalendervierteljahr **DIE** Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten (Abs. 3).

Die Festsetzung der Kfz-Steuer hat sich somit auch bei der unterstellten widerrechtlichen Nutzung mehrerer Kfz pro Abgabepflichtigem in einem Gesamtbetrag auf jeweils ein Quartal zu beziehen. Die bescheidmäßige Festsetzung hat sich deshalb auf die gesamte, im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche und nur bestimmte Sachverhalte oder Fahrzeuge in Betracht ziehende Abgabenforderung zu erstrecken (vgl. zuletzt etwa VwGH 19.6.2013, 2010/16/0030).

Hier erließ das Finanzamt für die drei Jahre 2014 bis 2016 insgesamt **sechs** Bescheide (für jedes Fahrzeug einen eigenen Abgabenbescheid) und ignorierte diese Grundsätze dabei. Vorausgesetzt die Abgabenfestsetzungen wären inhaltlich zulässig, so hätten sie in **drei** zusammengefassten Festsetzungsbescheiden (§ 201 Abs. 4 BAO) für die jeweils betroffenen Fahrzeuge und Quartale dieser Kalenderjahre erfolgen müssen. Die überschüssigen Bescheide sprechen noch einmal über die zu diesem Zeitpunkt bereits entschiedenen Sachen ab und waren deshalb rechtswidrig.

Fraglich ist hier, welche Bescheide zuerst erlassen wurden, da alle sechs Bescheide für 2014 bis 2016 zwar mit 28. April bzw. 2. Mai 2017 datiert, aber am 5. Mai 2017 zugestellt wurden. Da die genaue Reihenfolge der Übergabe an den Empfänger nicht feststellbar ist, unterstellt das Bundesfinanzgericht, dass jeweils die beträchtlich niedrigeren Bescheide zuerst ergingen. Diese beziehen sich in der Begründung auf das Fahrzeug X-5678B und waren rein formal zulässig, auch wenn sie inhaltlich hier noch nicht zu beurteilen sind (ohne Präjudiz).

Den danach ergangenen Bescheiden, die in der Begründung das Fahrzeug X-1234A nennen, fehlt dagegen schon aus formalen Gründen ihre Berechtigung, da mit den zuerst erlassenen Bescheiden bereits einmal über die Kfz-Steuer für 2014 bis 2016

abgesprochen worden war. Diese später erlassenen Bescheide waren deshalb als rechtswidrig aufzuheben.

Über die Vorschreibung der Kfz-Steuer für das Fahrzeug X-1234A wird inhaltlich im Rahmen der Entscheidung über die gegen die zuerst erlassenen Bescheide gerichteten Beschwerden abzusprechen sein. Diese Beschwerden gegen die Kfz-Steuer-Festsetzungsbescheide 1-12/2014 bis 2016 bleiben wie auch die Beschwerde gegen die Normverbrauchsabgabe noch unerledigt.

2.3. *Revision*

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klarenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die anzuwendenden Normen sind klar und eindeutig.

Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 29. August 2017