

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache X., vertreten durch RA Dr. Bernhard Haid, Universitätsstrasse 3, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 03.05.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 03.04.2018 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 - 3/2018 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) gegenüber wurde mit Bescheid des Finanzamtes vom 03.04.2018 gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG 1992 die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2018 in Höhe von 544,90 Euro festgesetzt. Als Begründung wurde seitens des Finanzamtes "Widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland" angegeben.

Dagegen hat die Bf. mit Schriftsatz vom 03.05.2018 fristgerecht Beschwerde erhoben und sowohl verfahrensrechtliche als auch inhaltliche Mängel vorgebracht.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.09.2018 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 29.10.2018 ein Vorlageantrag eingebracht.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 28.01.2019 zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

§ 6 KfzStG 1992 in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung (vor Änderung durch das JStG 2018, BGBl. I Nr. 62/2018) lautet:

"§ 6. (1) Der Steuerschuldner hat dem Finanzamt (§ 7) die Umstände anzuzeigen, die die Abgabepflicht nach diesem Bundesgesetz begründen; diese Anzeige ist binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anzeigepflichtigen 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. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag.

(4) Der Steuerschuldner hat für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

(5) ...".

Angemerkt in diesem Zusammenhang wird, dass § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 durch das Jahressteuergesetz 2018, BGBl. Nr. 62/2018, wie folgt geändert wurde (nach § 11 Abs. 1 Z 9 KfzStG 1992 anzuwenden auf die Besteuerung von Kraftfahrzeugen für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2018):

„(3) 1. Bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Abs. 1 Z 3) hat der Steuerschuldner jeweils für einen Kalendermonat die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Wenn die Selbstberechnung unterlassen wird oder wenn sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Der festgesetzte Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Selbstberechnungszeitraum beinhaltender Jahresbescheid erlassen wurde.

2. In allen anderen Fällen des § 1 Abs. 1 hat der Steuerschuldner 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. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag."

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (vgl. 190 BlgNR 26. GP 41) wird hierzu ausgeführt: "[...] Die Kraftfahrzeugsteuer ist grundsätzlich durch den Steuerpflichtigen für das Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und abzuführen. Außerdem hat er eine Jahressteuererklärung abzugeben. In Fällen der widerrechtlichen Verwendung erfolgt allerdings vorwiegend eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer durch das Finanzamt, nachdem die widerrechtliche Verwendung auf Grund einer Kontrolle oder Anzeige

festgestellt wurde. Hinsichtlich des Zeitpunktes, ab wann die Festsetzung möglich ist, war die Verwaltungsübung bisher, die Steuer nach dem 15. des auf den Besteuerungszeitraum zweitfolgenden Monats – gegebenenfalls gemeinsam mit der Normverbrauchsabgabe – festzusetzen. In der Judikatur gibt es dazu widersprüchliche Aussagen. In einer Vielzahl an Erkenntnissen (z. B. BFG vom 14.10.2014, RV/6100159/2014) wird die oben beschriebene Vorgehensweise nicht beanstandet; in einem Erkenntnis des BFG vom 07.08.2017, RV/6100442/2017 wurde der Bescheid auf Grund einer vermeintlich verfrüht erfolgten Festsetzung aufgehoben. Demzufolge wäre die Festsetzung erst nach Ablauf der Jahreserklärungsfrist (31. März des Folgejahres) zulässig. Die vorgeschlagene Änderung soll in diesem Zusammenhang Klarheit bringen. Der letztgenannten BFG-Entscheidung folgend, würden eine sofortige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und eine spätere Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer zu einem erhöhten Verwaltungsaufwand sowohl für den Steuerpflichtigen selbst als auch für die Verwaltung führen. Zudem soll der Besteuerungszeitraum bei der widerrechtlichen Verwendung vom Kalendervierteljahr auf den Kalendermonat umgestellt werden, weil dies die Realität der widerrechtlichen Verwendung besser abbildet. Die Neuregelung soll ab dem Jahr 2019 gelten."

Die gesetzlichen Bestimmungen des § 201 BAO lauten:

"§ 201. (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,

(Anm.: Z 4 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,

(Anm.: Z 2 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."

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müssen die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe im Sinne des § 201 BAO (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) im Zeitpunkt der Bescheiderlassung gegeben sein (vgl. VwGH 26.03.2015, Ra 2014/17/0006).

In § 6 KfzStG 1992 wird die Selbstbemessung der Kraftfahrzeugsteuer gesetzlich geregelt. Nach § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung (vor Änderung durch das JStG 2018, BGBl. I Nr. 62/2018) hat der Steuerschuldner 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.

Nach den Bestimmungen des § 201 BAO iVm § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 wäre somit die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für das Kalendervierteljahr Jänner bis März 2018, deren Betrag der Steuerschuldner der Abgabenbehörde nicht bekannt gibt, frühestens erst mit Ablauf des 15. Mai 2018 zulässig.

Im vorliegenden Fall erfolgte die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2018 nun mit Bescheid vom 03.04.2018 und somit bereits weit vor Ablauf des 15. Mai 2018 bzw. vor Eintritt der Fälligkeit.

Der angefochtene Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2018 vom 03.04.2018 erweist sich daher als rechtswidrig und war somit aufzuheben.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im gegenständlichen Fall ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Feldkirch, am 12. Februar 2019