

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung über die Berufung der I.M., W., vertreten durch A.K., gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Versicherungssteuer/motorbezogene ab 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die I.M., die Bw., beantragte die motorbezogene Versicherungssteuer für sieben Oldtimer herabzusetzen. Von diesen Fahrzeugen wurden zwei am 29. September 2000 zugelassen, die weiteren wurden an den Tagen 23. August 2001, 28. August 2001, 6. November 2001, 31. Oktober 2002 und 16. Mai 2003 zugelassen. Begründet wurde dieser Antrag damit, dass die Einzelgenehmigungsbescheide jeweils die Einschränkung enthalten, dass der Einsatz des Fahrzeuges 120 Tage pro Jahr nicht überschreiten darf. Bis zum Zeitpunkt der Stellung des Antrages auf Herabsetzung der motorbezogenen Versicherungssteuer (2. Juni 2003) wurde keines der Fahrzeuge abgemeldet und ist auch eine Hinterlegung der Zulassungsscheine und der Kennzeichentafeln für einen Zeitraum von mindestens 45 Tagen bei der zuständigen Behörde nicht erfolgt.

Das Finanzamt erließ am 29. Juli 2003 einen abweisenden Bescheid und begründete diesen wie folgt:

„Gem. § 6 Abs. 3 Z. 1 lit. b VersStG sind von der motorbezogenen Versicherungssteuer Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen betroffen, die im Inland zum Verkehr zugelassen sind und für die ein Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherungsvertrag (Pflicht-Haftpflichtversicherung oder freiwillig eingegangene Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung) abgeschlossen wurde. Sie besteht in einem festen Betrag, dessen Höhe vom jeweils versicherten Kraftfahrzeug und dem Zeitraum, für den das Versicherungsentgelt entrichtet wird, abhängt.“

§ 6 Abs. Z. 3 VersStG bestimmt, dass die motorbezogene Versicherungssteuer für Zeiträume, die kürzer als ein Monat sind, für den von einem vollen Monat abweichenden Zeitraum anteilig zu entrichten ist. Diese Regelung bezieht sich nur auf die Fälle der Abmeldung des Fahrzeugs vom Verkehr, welche aber im gegenständlichen Antrag nicht vorliegt. Eine von diesem Grundsatz abweichende und wie von Ihnen beantragte aliquote Berechnung der motorbezogenen Versicherungssteuer für 120 Tage, d.s. 32,88 % der für das jeweilige Fahrzeug ermittelten Bemessungsgrundlage für Ganzjahresnutzung, ist im Gesetz nicht vorgesehen.

Im gegenständlichen Antrag liegt aber auch kein Fall einer Steuerbefreiung vor, da die Steuerbefreiungen taxativ im § 4 Abs. 3 Z. 1 bis 9 VersStG geregelt sind und der zu beurteilende Sachverhalt unter keiner dieser Tatbestände subsumierbar ist.

Was schließlich Ihr Argument betrifft, dass bei Festsetzung der motorbezogenen Versicherungssteuer in Höhe der Ganzjahresnutzung dieser Fahrzeuge eine Ungleichbehandlung vorliegt, da dieser Sachverhalt analog zur Hinterlegung von Kennzeichen angemeldeter Fahrzeuge zu betrachten ist, so ist darauf zu verweisen, dass die Abgabenbehörde aufgrund des für sie maßgeblichen Legalitätsprinzips (Art. 18 Abs. 1 Bundesverfassungsgesetz) an die geltenden Gesetze gebunden ist, es ihr aber nicht zukommt Beurteilungen dahingehend zu treffen, ob eine gültige Rechtsnorm verfassungsrechtliche Bestimmungen verletzt. Eine derartige Beurteilung ist ausschließlich in der Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes gelegen.“

Die steuerliche Vertretung erhob namens der Bw. am 13. April 2004 fristgerecht Berufung.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„....1. Wie schon in unserem Antrag ausgeführt, wird der Standardfall der rechtlichen Möglichkeit der ganzjährigen KFZ Nutzung durch die Behörde 1. Instanz jenen Fällen gleichgesetzt, in denen dies rechtlich ausgeschlossen ist. Argumentiert wird, dass eine von diesem Grundsatz abweichende Vorschrift nicht existiert.“

Dem ist zunächst schon entgegenzuhalten, dass der Wortlaut des § 6 Abs. 3 Ziff. 1 VersStG sowie auch § 6 Abs. 3 Ziff. 3 VersStG dem nicht entsprechen.

Die erstgenannte Bestimmung spricht als steuerbaren Tatbestand die Zulassung zum Verkehr an. Diese ist auf Grund der entsprechend eingeschränkten Zulassung nur für 120 Tage im Jahr überhaupt gegeben. Die von der Behörde 1. Instanz dargelegte Rechtsansicht liefe daher darauf hinaus, einen Zeitraum (mit) zu Besteueren, der laut ausdrücklichen Gesetzeswortlaut der Besteuerung gar nicht unterliegt. Von einer solchen Rechtslage kann die Rede nicht sein.

Ebenso spricht § 6 Abs. 3 Ziff. 3 VersStG die Aliquotierung für Zeiträume, die kürzer als ein Monat sind, an. Eindeutig kann damit nur gemeint sein, dass auch auf jeweils kürzere Zulassungszeiten abzustellen ist; somit bei unseren Fahrzeugen auf nur 120 Tage.

Eine Besteuerung über das gesetzliche Ausmaß hinaus entbehrt jeglicher Rechtsgrundlage.

2. Abgesehen davon, dass sich im gegenständlichen Fall die Frage der verfassungskonformen Interpretationsproblematik überhaupt nicht stellt, weil das Gesetz an die Zulassung als Steuertatbestand anknüpft und diese nur für 120 Tage im Jahr gegeben ist, liefe, handelte es sich tatsächlich um ein Interpretationsproblem, eine derartige Auslegung auf eine

Verfassungswidrigkeit der angezogenen Gesetzesbestimmung hinaus. Da Gesetze im Zweifel verfassungskonform zu interpretieren sind, ist auch aus diesem Grund die Steuer nur für den angesprochenen Prozentsatz als dem Gesetz entsprechend von der Versicherung einzuheben und zu entrichten.

Wäre ein solches Interpretationsergebnis nicht möglich, wäre das Gesetz mangels einer entsprechenden Ausnahmebestimmung verfassungswidrig (vgl. das Erkenntnis des VFGH vom 19.6.2002, G 7/02).

Verwiesen wird darauf, dass jedenfalls für die Kalenderjahre 2003 und 2002 die Fristen der §§ 201 Abs. 2 Ziff. 1 bzw. Abs. 3 Z. 1 BAO gewahrt sind.

3. Sollte dem UFS Wien unser Antrag aufklärungsbedürftig erscheinen, verweisen wir darauf, dass jegliche Erörterung des Sachverhaltes wegen der unrichtigen Rechtsansicht der Behörde 1. Instanz von Vornherein unterblieben ist und uns daher auch keine Gelegenheit gegeben wurde, allenfalls die Besteuerungs- (Bemessungsgrundlagen) und Zulassungsdaten offen zu legen bzw. wurden diese von der Behörde 1. Instanz überhaupt nicht erhoben. Insoweit ist das Verfahren mangelhaft geblieben. Unter Zugrundlegung unserer richtigen Rechtsansicht wäre die Behebung dieser Verfahrensmängel geeignet, ein abweichendes Verfahrensergebnis insoweit herbeizuführen, als die Behörde 1. Instanz in die Lage versetzt gewesen wäre, über Umfang, Inhalt und Höhe der Rückerstattung meritorisch abzusprechen.

4. Insbesondere ist die Ungleichbehandlung gegenüber Zulassungsbesitzern, die die Kennzeichen hinterlegen, nicht argumentabel.

Wir werden sämtliche relevanten Daten bei der anzuberaumenden mündlichen Verhandlung vorlegen und **berufen uns ausdrücklich auf die Beweismittel der Zulassungs- und Einzelgenehmigungsbescheide sowie der Zahlungsnachweise über unsere Steuerleistungen.**

Schlussendlich liegt aber auch ein Anwendungsfall des § 236 Abs. 1 BAO in Folge sachlicher Unbilligkeit vor. Im vorliegenden Einzelfall tritt nämlich bei Anwendung des Gesetzes – folgt man der Gesetzesauslegung im angefochtenen Bescheid – ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis ein (Ritz BAO<sup>2</sup> § 236 RZ 11 mwN).

Unser Antrag umfasst seinem Wortlaut nach zweifelsohne auch einen Antrag auf Nachsicht von der Besteuerung, zumal gem. § 236 Abs. 2 BAO auch bereits entrichtete und insbesondere durch Wehrzeichen bezahlte Abgaben nachgesehen werden können (Ritz aaO RZ 7). Die Unterlassung der Prüfung der Subsumtion unter diese Rechtsvorschrift belastet den angefochtenen Bescheid zum einen mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, zum anderen ist das Verfahren mangelhaft geblieben, um die Anwendungsvoraussetzungen zu prüfen. Diese liegen jedoch tatsächlich auf Grund des Vorgesagten evident vor, weil wir Steuern für einen Zeitraum von 2/3 des Jahres bezahlen, in dem eine Nutzungsmöglichkeit denkmöglich ausscheidet.

Wir stützen unseren Antrag daher hilfsweise ausdrücklich auch auf § 236 RAO.

5. Schlussendlich wird darauf verwiesen, dass die Besteuerung stets an die (rechtliche) Verwendungsmöglichkeit im Straßenverkehr angeknüpft und diese mit der Zulassung zum Verkehr gleich gesetzt hat (vgl. dazu die Rechtslage nach § 9 Abs. 2 letzter Fall KfzStG 1952); des hier zu beurteilenden Anwendungsfallen (Oldtimerversicherung) wurde nicht gedacht..."

Die steuerliche Vertretung stellte den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Das Finanzamt legte die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

---

Anlässlich der mündlichen Verhandlung wurde der Antrag auf Herabsetzung der motorbezogenen Versicherungssteuer dahingehend ergänzt, dass die Herabsetzung für ein weiteres Fahrzeug, nämlich für das am 31. Juli 2003 zugelassene Fahrzeug mit dem Kennzeichen 01, beantragt wird. Zu diesem Fahrzeug ist zu bemerken, dass dieses erst nach Stellung des Antrages (2. Juni 2003) zugelassen wurde. Dieser Umstand beeinflusst jedoch nicht das Ergebnis dieses Berufungsverfahrens.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach § 37 Abs. 1 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG) sind Kraftfahrzeuge und Anhänger auf Antrag und, soweit dies erforderlich ist, unter Vorschreibung entsprechender Auflagen zum Verkehr zuzulassen, wenn die im nächsten Absatz angeführten Voraussetzungen erfüllt sind. Eine dieser Voraussetzungen ist, dass eine Versicherungsbestätigung im Sinne des § 61 Abs. 1 KFG für das Fahrzeug vorliegt. Nach § 61 Abs. 1 KFG hat der Versicherer dem Versicherungsnehmer auf Verlangen binnen fünf Tagen nach der Übernahme der Verpflichtung aus einer vorgeschriebenen Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung eine Bestätigung über die Übernahme dieser Verpflichtungen, die Versicherungsbestätigung, kostenlos auszustellen. Das bestehen einer Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung ist eine der Voraussetzungen für eine Anmeldung eines Kraftfahrzeuges – die gegenständlichen Fahrzeuge sind nicht gemäß § 59 Abs. 2 KFG von der Versicherungspflicht ausgenommen.

Gemäß § 59 Abs. 1 KFG muss für Kraftfahrzeuge und Anhänger, die zum Verkehr zugelassen sind, eine den Vorschriften des Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherungsgesetzes 1994 in der jeweils geltenden Fassung entsprechende Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung, auf die österreichisches Recht anzuwenden ist, bei einem zum Betrieb dieses Versicherungszweiges in Österreich berechtigten Versicherer bestehen.

Gemäß § 6 Abs. 3 Z. 1 VersStG 1953 in der geltenden Fassung ist die motorbezogene Versicherungssteuer für jeden Monat des Bestehens eines Versicherungsvertrages über die Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung für im Inland zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge zu entrichten. Eine Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung muss für zum Verkehr zugelassene Fahrzeuge bestehen. Die gegenständlichen Kraftfahrzeuge waren bis zum Zeitpunkt der Stellung des Antrages für das gesamte Jahr bzw. wenn die Zulassung noch nicht ein Jahr bestanden hat, jedenfalls für den gesamten Zeitraum (ohne Unterbrechung) zugelassen, was zur Folge hat, dass die Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung auch für das gesamte Jahr bzw. für den Zeitraum der Zulassung bestehen muss. Für jenen Zeitraum, für welchen ein solcher Versicherungsvertrag besteht, ist auch die motorbezogene Versicherungssteuer zu entrichten, unabhängig davon, ob die Kraftfahrzeuge, aus welchen Gründen auch immer, verwendet werden oder nicht.

Gemäß § 6 Abs. 3 Z. 3 VersStG ist für Zeiträume, die kürzer als ein Monat sind, die motorbezogene Versicherungssteuer für den von einem vollen Monat abweichenden Zeitraum anteilig zu entrichten. Durch diese Bestimmung wird sichergestellt, dass dann, wenn der Zeitraum kürzer als ein Monat ist (was bei An- und Abmeldungen während eines Monats der Fall ist), die motorbezogene Versicherungssteuer wie auch die Prämie nach der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung anteilig zu berechnen ist. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen war der Zeitraum nur in dem Monat der Anmeldung kürzer, weshalb diese Bestimmung nur für diesen Monat herangezogen werden konnte. Eine weitere Anwendung dieser Bestimmung ist ausgeschlossen, da die Zulassung für den restlichen Zeitraum jeweils für den gesamten Monat aufrecht war und damit niemals kürzer als einen Monat war.

Nach § 6 Abs. 3 Z. 7 VersStG hat der Versicherer unrichtige Berechnungen der motorbezogenen Versicherungssteuer zu berichtigen. Berichtigungen können nur für das laufende und die zwei vorangegangenen Kalenderjahre erfolgen. Nachforderungen auf Grund von Berichtigungen sind vom Versicherungsnehmer ab Aufforderung zu entrichten. Die §§ 38 und 39 Versicherungsvertragsgesetz, BGBl. Nr. 2/1959, in der jeweils geltenden Fassung, gelten entsprechend. Lehnt der Versicherer eine vom Versicherungsnehmer verlangte Berichtigung ab, hat er dem Versicherungsnehmer eine Bescheinigung über die von ihm entrichtete motorbezogene Versicherungssteuer auszustellen. Der Versicherungsnehmer kann vom Finanzamt (§ 7 Abs. 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992, BGBl. Nr. 449) die Rückzahlung einer zu Unrecht entrichteten motorbezogenen Versicherungssteuer beantragen. Anträge können bis zum Ablauf des zweiten Jahres gestellt werden, in welchem das Verlangen auf Richtigstellung schriftlich gestellt wurde.

§ 4 Abs. 3 VersStG regelt die Tatbestände, die von der Steuer gemäß § 6 Abs. 3 VersStG ausgenommen sind. Nach dem 1. Satz der Z. 8 dieser Gesetzesstelle gehören dazu Kraftfahrzeuge, für die der Zulassungsschein und die Kennzeichtafeln bei der zuständigen Behörde für einen Zeitraum von mindestens 45 Tagen hinterlegt werden. Eine Hinterlegung der Zulassungsscheine und der Kennzeichtafeln bei der zuständigen Behörde für einen Zeitraum von mindestens 45 Tagen erfolgte im gegenständlichen Fall nicht (Laut Antrag: *"Da die Hinterlegung jedoch bei diesen Fahrzeugen nicht möglich erscheint – die erforderliche Mindestzeitspanne zwischen Hinterlegung und Wiederverwendung wird in der Regel nicht erreicht – wird die aliquote Herabsetzung der motorbezogenen Versicherungssteuer im obangeführten Ausmaß beantragt."*). Somit konnte diese Befreiungsbestimmung nicht zum Zuge kommen.

Da die geltende Rechtslage - nur diese kann von der Behörde angewendet werden - eine Herabsetzung der motorbezogenen Versicherungssteuer für Oldtimer bzw. historische Kraftfahrzeuge, auch wenn diese einer zeitlichen Einsatzbeschränkung unterliegen, nicht

vorsieht, kann dem Antrag der Bw. nicht entsprochen werden. Eine andere Interpretation dieses Gesetzes ist ausgeschlossen, da sich dieses nach dem eindeutigen Wortlaut auf das Bestehen eines Versicherungsvertrages über die Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung bezieht. Nach § 59 Abs. 1 KFG muss für Kraftfahrzeuge, die zum Verkehr zugelassen sind, eine solche Versicherung bestehen. Da eine solche Versicherung für den Zeitraum der Zulassung bestehen muss, ist auch die motorbezogene Versicherungssteuer für diesen Zeitraum, und nicht nur für die Zeiten einer tatsächlichen Verwendung, zu entrichten.

Festgehalten wird noch, dass das Ansuchen um Nachsicht nicht Gegenstand dieses Verfahrens sein kann, da dieses Ansuchen in einem gesonderten Verfahren zu behandeln ist.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes und der gesetzlichen Bestimmungen war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 22. Dezember 2004