



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat (Wien) 21

GZ. RV/2984-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn H.J., X., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4. August 2010 betreffend Abweisung eines Antrages auf Rückerstattung der motorbezogenen Versicherungssteuer für 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Von Herrn H.J., dem Berufungswerber, wurde am 20. Juli 2010 ein Antrag auf Rückerstattung motorbezogener Versicherungssteuer für 2009 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gerichtet. Dieser Antrag langte beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien am 23. Juli 2010 ein und lautet:

*„Ich wurde am 10.12. 2009 operiert - Blasenentfernung (radikale ZYSTEKTOMIE mit Harnableitung). Diese schwere Operation hatte zu Folge das ich 30.12.2009 sofort nach der Spitalsentlassung, um die Ausstellung eines Behindertenpasses beim Bundessozialamt ansuchte.*

*Der Behindertenpass mit der Nr.1 wurde mir am 22.3.2010 ausgestellt mit dem amtlichen Vermerk der Unzumutbarkeit öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung. Ich wurde gleichzeitig darüber informiert dass ich auf Grund dieses Umstandes von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit wäre. Daraufhin habe ich unverzüglich (1.4.2010) das Formular KR 21 ausgefüllt und von der Y. für mein KFZ Opel Meriva von der Jahresprämie in Höhe von € 277,20 anteilig für 2010 € 122,43 erhalten. In der aktenmäßigen Beurteilung vom 16. Februar 2010 wird aber die Behinderung ab 2009 bestätigt. Lohnsteuermäßig wurde das auch seitens des FA anerkannt. Logischerweise und analog dazu müsste das daher auch für die motorbezogene Versicherungssteuer gelten.*

*Ich hatte im Jahre 2009 vom 1.1. - 29.8.2009 einen Opel Astra motrobez. Vssteuer in Höhe von € 330,00 versichert u.zw. bei der Z., ab 1.9.2009 habe ich einen Opel Meriva, Kosten motorbez. Versst € 277,20 (Jahresbeträge).*

*Demnach stellt sich die Rechnung wie folgt dar:*

<i>1.1.2009 - 29.8.2009 Opel Astra</i>	<i>€ 330,--</i>	<i>Opel Meriva</i>	<i>€ 277,20</i>
		<i>abzügl. durch Versicherg rückerstattet</i>	<i>€ 122,43</i>
<i>anteilig für 2009</i>	<i>8 Monate</i>	<i>€ 220,--*</i>	<i>Opel Meriva</i>
<i>Summe € 220,00 + € 154,77 = € 374,77</i>			

*Ich ersuche Sie daher € 374,77 auf mein Konto bei der ... BLZ ..., Konto ... lautend auf H.J. zu überweisen."*

Diesem Antrag wurden unter anderem eine Kopie des Behindertenpasses, eine Kopie der Abgabenerklärung Kr 21 vom 1. April 2010 und verschiedene Schreiben von Versicherungen beigelegt.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde dieser Antrag mit Bescheid vom 4. August 2010 mit folgender Begründung abgewiesen:

*„Eine Steuerbefreiung kommt nur in Betracht, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind: Zulassung des Kraftfahrzeuges auf den Körperbehinderten.*

*Vorwiegende Verwendung des Kraftfahrzeuges zur persönlichen Fortbewegung des Körperbehinderten. (Die vorwiegende Verwendung ist erfüllt, wenn das Kraftfahrzeug zu mehr als 80 % für den bezeichneten Zweck verwendet wird)*

*Nachweis der Körperbehinderung durch:*

*einen Ausweis gem. § 29 b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen diesem gleichgestellten Ausweis nach der Gehbehindertenausweisverordnung (BGBI. II Nr. 252/2000) oder*

*Eintragung im Behindertenpass, dass der Inhaber dauernd stark gehbehindert oder blind ist oder diesem die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist.*

*Überreichung der vollständig ausgefüllten Abgabenerklärung Kr 21 an Ihre Versicherung. (Die Abgabenerklärung bleibt bei Ihrer Versicherung)*

*Erst ab dem Tag der Überreichung der Abgabenerklärung bei Ihrer Versicherung ist eine Steuerbefreiung gegeben, auch wenn vor diesem Tag bereits die Körperbehinderung vorlag. Die Vorlage der Abgabenerklärung Kr 21 an Ihre Versicherung erfolgte am 22.03.2010, daher war der Antrag abzuweisen."*

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht:

*„Die Steuerbefreiung für 2009 sehe Ich als gegeben an da die Voraussetzungen dafür erfüllt sind.*

*Die KFZ (Opel Astra v.1 .1.2009 - 29.8.2009 (ausscheiden wegen Motorschadens und Nachfolger Opel Meriva) sind auf mich zugelassen und wurde von mir ausschließlich verwendet, da mir die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder*

Gesundheitsschädigung unzumutbar ist. (Bescheid des Bundessozialamtes vom 16.2.2010 Behinderung ab 2009).

Die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung wurde auch beim BMF ab 2009 durch den Einkommensteuerbescheid anerkannt.

Die Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung ist im Behindertenpass erfolgt

Die Abgabenerklärung Kr 21 konnte erst am 22.3.2010 erfolgen da das Bundessozialamt die dauernde Behinderung ab 2009 erst 2010 festgestellt hat und das Formular Kr 21 hat es für 2009 noch gar nicht gegeben.

Ich ersuche daher wie in meinem Antrag vom 20.Juli 2010 ausgeführt die motorbezogene Versicherungssteuer in Höhe von € 374,77 aus mein Konto bei der ..., BLZ ..., Kto. ..... anzuweisen."

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2010 als unbegründet abgewiesen. Diese Abweisung wurde wie folgt begründet.

„Gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 Versicherungssteuergesetz 1953 sieht für Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind und von diesen infolge körperlicher Schädigung zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden müssen, unter folgenden Voraussetzungen eine Ausnahme von der Besteuerung vor.

Eine Steuerbefreiung kommt nur in Betracht, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:  
Zulassung des Kraftfahrzeugs auf den Körperbehinderten.

Vorwiegende Verwendung des Kraftfahrzeuges zur persönlichen Fortbewegung des Körperbehinderten. (Die vorwiegende Verwendung ist erfüllt, wenn das Kraftfahrzeug zu mehr als 80 % für den bezeichneten Zweck verwendet wird)

Überreichung der vollständig ausgefüllten Abgabenerklärung Kr 21 an Ihre Versicherung.  
(Die Abgabenerklärung bleibt bei Ihrer Versicherung)

Als Nachweis für die Körperbehinderung sind der Abgabenerklärung entsprechende Ausweise anzuschließen.

Nachweis der Körperbehinderung durch:  
einen Ausweis gem. § 29 b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen diesem gleichgestellten Ausweis nach der Gehbehindertenausweisverordnung (BGBl. II Nr. 252/2000) oder  
Eintragung im Behindertenpass, dass der Inhaber dauernd stark gehbehindert oder blind ist oder  
diesem die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist.

Die Vorlage der Abgabenerklärung Kr 21 ist materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal für die Gewährung der Ausnahme der Erhebung der motorbezogenen Versicherungssteuer. Erst ab dem Tag der Überreichung der Abgabenerklärung bei Ihrer Versicherung ist eine Steuerbefreiung gegeben, auch wenn vor diesem Tag bereits die Körperbehinderung vorlag. Da die Vorlage am 22.03.2010 erfolgte, kann für 2009 die motorbezogene Versicherungssteuer nicht erstattet werden.

Dem Berufungsvorbringen es habe für 2009 noch gar kein Formular Kr 21 gegeben, ist entgegen zu halten, dass die Abgabenerklärung Kr 21 bereits ab 1993 erhältlich ist und seit d.

Jahr 2000 auch auf der Homepage des Finanzministeriums unter [www.bmf.gv.at](http://www.bmf.gv.at) zur Verfügung steht."

In dem gegen diese Erledigung eingebrachten Vorlageantrag wird ausgeführt:

„Wie Sie anführen sieht der § 4 Abs.3 Z 9 Versicherungssteuergesetz 1953 eine Ausnahme von der Besteuerung vor, wenn folgende Voraussetzung erfüllt sind:

Zulassung des KFZ auf den Körperbehinderten - ist gegeben

Vorwiegende Verwendung des KFZ zur persönlichen Fortbewegung des Körperbehinderten ist gegeben

Die Abgabenerklärung KR 21 konnte erst 2010 abgegeben werden, da das Bundessozialamt den Behindertenpass am 22.3.2010 rückwirkend für 2009 ausgestellt hat. Die rückwirkende Anerkennung der Behinderung wurde einkommensteuermäßig beim FA U. (Oberbehörde BMF ebenso wie das FA f. Gebühren und Verkehrssteuern zu dieser Oberbehörde gehört) anerkannt.

Als Nachweise der Körperbehinderung liegt Ihnen Ausweis des Bundessozialamtes vor mit dem Vermerk daß die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist.

Ich ersuche daher meinem Antrag stattzugeben da es nicht sein kann, das für ein und dieselbe Sache, nämlich der Körperbehinderung bei einer Zuständigkeit des BMF, beim zuständigen FA und beim FA f. Gebühren und Verkehrsteuern eine unterschiedliche Beurteilung erfolgt. (Analogieschluss)

Ich ersuche daher die motorbezogene Versicherungsteuer für 2009 in Höhe von € 374,77 auf mein Konto zu überweisen. (BA ..... , BLZ ..... )."

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

Vorweg wird festgehalten, dass vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien das Vorliegen einer Körperbehinderung nicht bestritten wurde und auch nicht, dass der Nachweis der Körperbehinderung vom Berufungswerber erbracht wurde.

Die für den gegenständlichen Fall wesentliche Bestimmung des [§ 4 VersStG](#) lautet:

„(3) Von der Steuer gemäß § 6 Abs. 3 sind ausgenommen:

.....

9. 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;

d) die Steuerbefreiung steht - von zeitlichen Überschneidungen bis zu einer Dauer von einem Monat abgesehen - nur für ein Kraftfahrzeug zu. Unter einem Wechselkennzeichen zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge werden von der Steuerbefreiung miterfasst;

10. ...."

Im [§ 6 Abs. 3 VersStG](#) lautet die Ziffer 7:

„7. Der Versicherer hat 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 ‚zuständigem‘ Finanzamt 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 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; wird der Nachweis der Körperbehinderung erst nachträglich beigebracht, ist die Berechnung der motorbezogenen Versicherungssteuer auf den Zeitpunkt der Überreichung der Abgabenerklärung zu berichtigen ([§ 4 Abs. 3 Z. 9 lit. a VersStG](#)).

Aus der angeführten Gesetzesbestimmung geht hervor, dass die Vorlage einer entsprechenden Abgabenerklärung materiellrechtliches Tatbestandsmerkmal für die Gewährung der Ausnahme von der Erhebung der Versicherungssteuer ist. Nach dem Wortlaut des Gesetzes steht die Steuerfreiheit ab Überreichung der Abgabenerklärung zu. Eine rückwirkende Berücksichtigung der Befreiung sieht das Gesetz lediglich für den Fall vor, dass der Nachweis der Körperbehinderung erst 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.

Wenn vom Berufungswerber im Berufungsverfahren darauf verwiesen wird, dass bei der Einkommensteuer die Behinderung rückwirkend anerkannt wurde, ist dem Berufungswerber entgegen zu halten, dass Gegenstand dieses Verfahrens nicht die Einkommensteuer ist, sondern die motorbezogene Versicherungssteuer. Aus diesem Grund können hier nicht die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes zur Anwendung kommen, sondern sind die Bestimmungen des Versicherungssteuergesetzes anzuwenden. Bemerkt wird allerdings, dass für außergewöhnliche Belastungen nach § 35 EStG eine Überreichung einer Abgabenerklärung nicht Voraussetzung für die Gewährung der dort vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen ist. Bei der motorbezogenen Versicherungssteuer jedoch entsteht nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes der Anspruch auf Steuerfreiheit mit der Überreichung der Abgabenerklärung. Die zur Einkommensteuer ergangene Erledigung kann nicht für den gegenständlichen Fall herangezogen werden, da, wie oben erwähnt, bei der motorbezogenen Versicherungssteuer der Anspruch auf Steuerfreiheit erst mit der Überreichung der Abgabenerklärung entsteht. Da bei den einzelnen Verfahren unterschiedliche Gesetze zur Anwendung kommen, können bei den einzelnen Abgaben auch unterschiedliche Ergebnisse erzielt werden.

Im gegenständlichen Fall wurde die Befreiung von der Versicherungssteuer laut den vorgelegten Unterlagen erst durch Überreichung beim Versicherer am 1. April 2010 - und sohin nach Entrichtung jener Steuerbeträge, deren Rückzahlung nunmehr begehrt wird - geltend gemacht. Der Anspruch auf Steuerfreiheit stand daher für die in Frage stehenden Beträge mangels (vorheriger) Überreichung eines bezüglichen Antrages bzw. einer bezüglichen Abgabenerklärung nicht zu. Nach [§ 4 Abs. 3 Z. 9 lit. a VersStG](#) entsteht der Anspruch auf Steuerfreiheit mit Überreichung der Abgabenerklärung. Die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer kann daher im vorliegenden Fall erst ab dem 1. April 2010 zum Tragen kommen. Für davor entrichtete Steuerbeträge stand die Steuerfreiheit auf Grund der dargestellten Gesetzeslage (noch) nicht zu.

Auch wenn die sonstigen Voraussetzungen erfüllt sind, so wird im gegenständlichen Fall die im Gesetz als erste genannte Voraussetzung, nämlich die Überreichung einer Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers, für den Zeitraum vor dem 1. April 2010 nicht erfüllt. Um von der motorbezogenen Versicherungssteuer ausgenommen zu werden, müssen sämtliche im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen erfüllt werden. Wird, so wie im gegenständlichen Fall, auch nur eine dieser Voraussetzungen nicht erfüllt, kann es für diesen Zeitraum auch nicht zu einer Ausnahme von der motorbezogenen Versicherungssteuer kommen. Aus welchen Gründen auch immer es nicht schon früher zu einer Überreichung der Abgabenerklärung gekommen ist, ändert nichts daran, dass der Anspruch auf Steuerfreiheit erst mit der Überreichung der Abgabenerklärung entsteht. Der

Anspruch auf Steuerfreiheit entsteht auch dann nicht für Zeiträume vor Überreichung der Abgabenerklärung, wenn die sonstigen Voraussetzungen bereits zu einem früheren Zeitpunkt gegeben waren.

Die Bestimmung des § 6 Abs. 3 Z. 7 VersStG bietet die Möglichkeit, eine allfällige unrichtige Steuerberechnung zu berichtigen. Voraussetzung für eine derartige Berichtigung ist eine unrichtige Berechnung der Versicherungssteuer. Eine unrichtige Berechnung der Versicherungssteuer liegt hier jedoch nicht vor. Der Anspruch der Steuerfreiheit entsteht erst mit der Überreichung der Abgabenerklärung. Die rück geforderten Beträge wurden unstrittig vor Überreichung der entsprechenden Abgabenerklärung entrichtet. Da für diese vor Überreichung der entsprechenden Abgabenerklärung entrichteten Beträge noch keine Steuerfreiheit bestand, erfolgte auch keine unrichtige Berechnung der Versicherungssteuer für diesen Zeitraum.

Dem Berufungsvorbringen, dass es für 2009 das Formular Kr 21 noch nicht gegeben habe, wurde bereits vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien in der Berufungsvorentscheidung richtig entgegen gehalten, dass die Abgabenerklärung Kr 21 bereits seit dem Jahr 1993 erhältlich ist und seit dem Jahr 2000 auch auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen unter [www.bmf.gv.at](http://www.bmf.gv.at) zur Verfügung steht.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Jänner 2011