

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache des Herrn BF, ADR, als Rechtsnachfolger von Frau EHEFRAU über die Beschwerde vom 24.07.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 07.07.2014, ErfNr*** Team 11 betreffend motorbezogene Versicherungssteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Antrag auf Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer

Am 25 April 2013 überreichte Frau EHEFRAU eine Abgabenerklärung (Antrag für körperbehinderte Personen, Formular KR 21) bei der VERSICHERUNG betreffend Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer. Als Nachweis für die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wurde der Erklärung ein Bescheid des Bundessozialamtes vom 20. Februar 2013 mit der Geschäftszahl VN*** angeschlossen.

Am X 2014 ist Frau EHEFRAU verstorben und wurde ihr gesamter Nachlass dem erbl. Witwer BF (dem nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) mit Einantwortungsbeschluss des BEZIRKSGERICHTES vom 19. Mai 2014 eingeworfen.

Mit Schreiben vom 25. Juni 2014 beantragte der Bf. als Rechtsnachfolger nach Frau EHEFRAU beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Rückerstattung von zu viel bezahlter motorbezogener Versicherungssteuer in Höhe von € 150,04 für den Zeitraum 25. April 2013 bis X 2014. Dem Antrag angeschlossen waren ua. eine Bestätigung der VERSICHERUNG über bezahlte motorbezogene Versicherungssteuer im genannten Zeitraum sowie Kopien des Antrages Kr 21 vom 25. April 2013 und des Bescheides des Bundessozialamtes vom 20. Februar 2013.

Bescheid

Mit Bescheid vom 7. Juli 2014 wies das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel den Antrag vom 25. Juni 2014 mit folgender Begründung ab:

"Eine Steuerbefreiung kommt nur in Betracht, wenn unter anderem folgende Voraussetzungen erfüllt sind

Überreichung der vollständig ausgefüllten Abgabenerklärung Kr 21 an das zuständige Finanzamt im Wege des Versicherers.

Nachweis der Körperbehinderung durch einen Ausweis gemäß § 29 b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder den Eintrag im Behindertenpass über die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel

Da der Nachweis der Körperbehinderung nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, war der Antrag abzuweisen."

Beschwerde

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass der Nachweis der Körperbehinderung in Höhe von 100% und der Nachweis für die Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung eindeutig durch den Bescheid des Bundessozialamtes Klagenfurt vom 20. Februar 2013 erbracht werde.

Dieser Bescheid sei anstelle eines Behindertenpasses als Nachweis beigelegt worden, da ein Behindertenpass von seiner verstorbenen Gattin aus weiter unten angeführten, verständlichen Gründen beim Bundessozialamt nicht beantragt wurde.

Für die Feststellung des Grades einer Behinderung sowie die Feststellung über die Unzumutbarkeit der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln mittels Bescheid- die Grundvoraussetzung für die Steuerbefreiung - sei seit 2005 nicht mehr ein Amtsarzt sondern ausschließlich das Bundessozialamt zuständig. Dieses stellt erst danach - nur auf Antrag - einen Behindertenpass aus.

Der Bescheid über die Körperbehinderung sowie Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel müsse also z u v o r vom Bundessozialamt erstellt werden um mittels einer Zusatzeintragung im Behindertenpass eingetragen werden zu können.

Somit sei der Nachweis div. körperlicher Gebrechen erst mit einem Bescheid des BSA eindeutig erbracht und wird erst d a n a c h mittels Zusatzeintragung im Behindertenpass vermerkt.

So werde z.B. auch die Berechtigung gemäß § 29 StVO (Parkausweis) seit 2014 vom Bundessozialamt ausgestellt (vorher vom Amtsarzt) und erst danach im Behindertenpass eingetragen, die Parkberechtigung bedürfe jedoch zwingend des eigenen StVO Ausweises.

Die diversen Eintragungen im Behindertenpass würden somit also nur einer Erleichterung beim Nachweis für andere Förderungsmöglichkeiten und Berechtigungen dienen.

Der Behindertenpass sei von seiner verstorbenen Gattin, trotz beigelegtem Antrag für die Ausstellung bei der Übermittlung des Bescheides vom BSA, aus nachfolgenden Gründen nicht beantragt worden.

Für die Ausstellung sei u.a. ein aktuelles Passfoto notwendig gewesen. Aufgrund ihres sehr schlechten Gesundheitszustandes, bedingt durch eine schwere Krebserkrankung und laufender Chemotherapie, habe sie sich diese Mühen ersparen und unter keinen Umständen die notwendigen Fotos von sich in ihren schlechten Zustand anfertigen lassen wollen, was menschlich gesehen ja absolut nachvollziehbar war.

Der Bescheid und der Behindertenpass mit den zusätzlichen Eintragungen wäre vom BSA, also der gleichen Behörde ausgestellt worden.

Die zwingende Vorlage eines Behindertenpasses zu verlangen, um zuerst bescheidmäßig festzustellende Gebrechen gültig nachzuweisen, und dass diese nur mit Pass anerkannt werden, wäre unter diesen Umständen daher schwer zu hinterfragen bzw. die Sinnhaftigkeit dieser Vorgehensweise von höherer Stelle nochmals zu überprüfen.

Somit sei der Nachweis, der zur Steuerbefreiung für die motorbezogene Versicherungssteuer führt, seiner Meinung nach eindeutig erbracht worden - die feststellende und die ausstellende Behörde seien ident - der Nachweis stehe halt im zugrundeliegenden und erforderlichen Bescheid und nicht auf dem orangen Papier des Behindertenpasses (für die EStG-Veranlagung nicht notwendig!).

Daher ersuche er um die Überweisung des Betrages von € 150,04 auf sein Girokonto.

Ergänzender Schriftsatz

Mit ergänzendem Schriftsatz vom 4. August 2014 reichte der Bf. einen Auszug aus der FINDOK nach. Er habe leider diesen wichtigen Hinweis erst heute entdeckt. Dieser besage sinngemäß im § 36 Abs. 2 Z. 3 Bundesbehindertengesetz, dass für den Nachweis der Körperbehinderung *n i c h t* zwingend ein Behindertenpass notwendig sei, um die Steuerbefreiung bezüglich motorbezogener Versicherungssteuer zu erlangen.

Das im Text genannte Landesinvalidenamt sei lediglich durch das Bundessozialamt (BSA) ersetzt worden.

Da hiermit der notwendige Nachweis, auch ohne einer Eintragung im Behindertenpass, eindeutig erbracht sei, sehe er einer positiven Erledigung seines Antrages und seiner Beschwerde entgegen.

Als Beilage angeschlossen war dem Schreiben ein Auszug der Rz. 106 aus der Richtlinie des BMF vom 1.6.2014, BMF-010206/0048-VI/5/2014 (kurz MVSKR).

Die Rz 106 der MVSKR mit der Überschrift "Feststellung im Sinne des § 36 Abs. 2 Z 3 des Bundesbehindertengesetzes" lautet wie Folgt:

"Durch das Gutachten eines Arztes des zuständigen Landesinvalidenamtes konnte die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung festgestellt und nachgewiesen werden. Diese Möglichkeit

des Nachweises wurde mit 31. Dezember 2004 gestrichen. Ein Nachweis der Körperbehinderung im Rahmen der Kraftfahrzeugsteuer mit einer solchen Feststellung ist weiterhin möglich."

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 6. August 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

"Gem. § 4 Abs. 3 Z 9 a) und b) VersStG ist neben der Überreichung einer Abgabenerklärung Kr21 an das Finanzamt im Wege des Versicherers auch der Nachweis der Körperbehinderung mit den im Gesetz angeführten Belegen notwendig um in den Genuss der Befreiung nach dieser Gesetzesstelle zu kommen.

Der Nachweis der Körperbehinderung ist, wie bereits im Bescheid angeführt, durch
- einen Ausweis gem. § 29 b der Straßenverkehrsordnung 1960 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) zu führen.

Die Feststellung im Sinne des § 36 Abs. 2 Z 3 des Bundesbehindertengesetzes 1990 wurde bereits mit 1. Jänner 2005 durch das Budgetbegleitgesetz 2005 BGBl. I Nr. 136/2004 gestrichen, weshalb der bisherige zweite Teilstich des § 4 Abs.3 Z 9b VersStG entfällt.

Dass im ärztlichen Gutachten die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschäden angekreuzt ist, reicht für diese Befreiungsbestimmung nicht aus.

Der von Ihnen vorgelegte Bescheid des Bundessozialamtes v. 20.2.2013 betrifft die Feststellung der Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten und den Grad der Behinderung (§ 3 Behinderteneinstellungsgesetz)."

Vorlageantrag

Im Vorlageantrag führte der Bf. ergänzend aus, dass damit auch geklärt werden solle, ob ein amtlich erstellter Feststellungsbescheid, der den geforderten Nachweis der Körperbehinderung bereits erbringt, von der Finanzverwaltung (Gebührenamt) als Nachweis anerkannt wird. Erst dieser Bescheid sei die Grundlage zur Ausstellung eines Behindertenpaß.

Um die Steuerfreiheit der Motorbezogenen Versicherungssteuer zu erlangen seien zwei wesentliche Punkte zu erfüllen.

- Ein fristgerechter Antrag mit dem Formular Kr 21
- Vorliegen einer Körperbehinderung - in diesem Fall die Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel

Als Nachweis werde der Behindertenpass verlangt.

Aus dem vom Bundessozialamt am 20.2.2013 erstellten Feststellungsbescheid mit ärztlichem Sachverständigengutachten als Anhang gehe eindeutig hervor:

1. Die Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung
2. Die Erkrankung des Verdauungssystems — GdB 100
3. Der Grad der Behinderung 100 von Hundert

Mit diesem Bescheid des BSA werde daher die Unzumutbarkeit bereits amtlich festgestellt und nachgewiesen!!

Dieser Bescheid werde von do. Finanzamt nicht als Nachweis anerkannt, da dieser Bescheid lt. Begründung des do. FA nur die Feststellung der Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten und den Grad der Behinderung betreffe.

Weiters werde das ärztliche Sachverständigengutachten mit dem Kreuz beim Punkt der Unzumutbarkeit nicht anerkannt.

Das Finanzamt ignoriere hiermit einen amtlich erstellten Feststellungsbescheid.

Der Behindertenpaß werde vom Bundessozialamt erst nach einem entsprechenden Feststellungsverfahren wie z.B. unser Bescheid vom 20.2.2013 auf Antrag und eben erst aufgrund der Feststellungen in diesem Bescheid des BSA ausgestellt.

Dazu sei folgendes anzumerken und könne jederzeit sofort vom Bundessozialamt hinterfragt und bestätigt werden.

Die Vorgangsweise zur Erlangung des Behindertenpaß:

1. Antrag beim BSA um Feststellung des Grades der Behinderung, Einschränkungen und Gesundheitsschäden
2. Feststellungsbescheid des BSA – sei bereits rechtsgültiger Nachweis diverser Einschränkungen
3. Antrag auf Ausstellung eines Behindertenpaß beim BSA — Antrag erst nach Feststellungsbescheid möglich - dieser Antrag müsse nicht zwingend gestellt werden

Das Bundessozialamt hätte diesen Paß auf Antrag seiner Gattin sofort ausgestellt.

Die diversen Eintragungen im Behindertenpaß würden nur einer Erleichterung beim Nachweis für andere Förderungsmöglichkeiten dienen und Berechtigungen und die Inanspruchnahme von diversen Vergünstigungen sei leichter möglich.

Die Ausstellung eines Behindertenpaß sei von seiner verstorbenen Gattin trotz beigelegtem Antrag für die Ausstellung bei der Übermittlung des Bescheides vom BSA, aus nachfolgenden Gründen nicht beantragt worden.

Für die Ausstellung sei u.a. ein aktuelles Passfoto notwendig gewesen. Aufgrund ihres sehr schlechten Gesundheitszustandes, bedingt durch die schwere Krebserkrankung und laufender Chemotherapie, habe sie sich diese Mühen ersparen wollen und unter keinen

Umständen die notwendigen Fotos von sich in ihren schlechten Zustand anfertigen lassen, was menschlich gesehen ja absolut nachvollziehbar war.

Weiters habe sie dazu kein Bedürfnis gehabt und konnte diverse Begünstigungen wie z.B. ÖBB Fahrpreisermäßigung, begünstigte Theaterkarten u.v.a. krankheitsbedingt nicht in Anspruch nehmen.

Die zwingende Vorlage eines Behindertenpasses zu verlangen, um zuerst bescheidmäßig festzustellende Gebrechen gültig nachzuweisen, und daß diese nur mit Pass anerkannt werden, wäre unter diesen Umständen daher zu hinterfragen bzw. die Sinnhaftigkeit dieser Vorgehensweise von höherer Stelle nochmals zu überprüfen bzw. zu korrigieren.

Somit sei der Nachweis, der zur Steuerbefreiung für die MVST führt, seiner Meinung nach eindeutig erbracht worden - die feststellende und die ausstellende Behörde seien ident - der Nachweis stehe halt im zugrundeliegenden und erforderlichen Bescheid und nicht auf dem orangenen Papier des Behindertenpasses. (Behindertenpaß für die ESTG-Veranlagung, trotz gewünschter Eintragung der Paßnummer im Formular, nicht notwendig !!)

Dem Vorlageantrag angeschlossen wurde nochmals ein Auszug der Rz 106 der MVSKR.

Vorlage der Beschwerde ans BFG

Bei Vorlage der Beschwerde an das BFG gab das Finanzamt folgende Stellungnahme zur Beschwerde ab:

"Gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 lit. a) und b) VersStG ist neben der Überreichung einer Abgabenerklärung Kr21 an das Finanzamt im Wege des Versicherers auch der Nachweis der Körperbehinderung mit den im Gesetz angeführten Belegen notwendig um in den Genuss der Befreiung nach dieser Gesetzesstelle zu kommen. Laut § 4 Abs. 3 Z 9 lit. b VersStG kann der Nachweis der Körperbehinderung folgendermaßen erbracht werden durch:

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

Durch das Gutachten eines Arztes des zuständigen Landesinvalidenamtes konnte die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung festgestellt und nachgewiesen werden (Feststellung im Sinne des § 36 Abs. 2 Z 3 des Bundesbehindertengesetzes). Diese Möglichkeit des Nachweises wurde mit 31. Dezember 2004 gestrichen (Budgetbegleitgesetz 2005 BGBl. I Nr. 136/2004)."

II. Sachverhalt samt Beweiswürdigung

Auf Grund der Einsicht in den vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Bemessungsakt ErfNr*** und dem mit den darin enthaltenen Unterlagen im Einklang stehenden Vorbringen des Bf. gelangte das Bundesfinanzgericht zu folgenden - in den entscheidungswesentlichen Teilen unstrittigen - Sachverhaltsfeststellungen:

Mit Bescheid vom 20. Februar 2013 zur Geschäftszahl VN*** stellte das Bundessozialamt auf Grund des Antrages der Frau EHEFRAU vom 30. Jänner 2013 fest, dass Frau EHEFRAU ab 30. Jänner 2013 dem Kreis der begünstigten Behinderten angehört und dass der Grad der Behinderung (§ 3 Behinderteneinstellungsgesetz) 100 von 100 beträgt. Über die Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln enthält der Spruch des Bescheides keine Feststellungen.

In der Begründung des Bescheides wurde ua. festgehalten, dass im Ermittlungsverfahren ein Gutachten eines ärztlichen Sachverständigen zur Feststellung des Grades der Behinderung eingeholt worden ist und die wesentlichen Ergebnisse des ärztlichen Begutachtungsverfahrens der Beilage, die einen Bestandteil der Begründung bildet, zu entnehmen sind.

Das dem Bescheid angeschlossene Sachverständigengutachten vom 19. Februar 2013 (unterzeichnet von einer Ärztin des ärztlichen Dienstes des Bundessozialamtes, Landesstelle Kärnten) enthält ua. den Befund, dass aufgrund der vorliegenden funktionellen Einschränkungen die medizinischen Voraussetzungen für die Vornahme nachstehender Zusatzeintragungen vorliegen:

"Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung."

Zur Ausstellung eines Behindertenpasses mit der Zusatzeintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung durch das Bundessozialamt kam es nicht, weil kein darauf abzielender Antrag beim Bundessozialamt eingebracht wurde. Ein derartiger Antrag wurde – obwohl die grundsätzlichen Voraussetzungen für die Ausstellung eines Behindertenpasses samt Zusatzeintragung vorgelegen wären - nicht gestellt, weil dabei auch ein aktuelles Lichtbild beizubringen gewesen wäre und Frau EHEFRAU auf Grund ihres schlechten Gesundheitszustandes kein Lichtbild von sich anfertigen lassen wollte.

III. rechtliche Würdigung:

Gemäß § 4 Abs. 3 Z. 9 des Versicherungssteuergesetz 1953, BGBl. Nr. 133/1953 (in der Folge: VersStG) in der hier 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."

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. UFSW 24.08.2010, RV/1459-W/10).

Hinsichtlich des Eintrittes der Befreiung von der Versicherungssteuer müssen alle im Gesetz genannten Voraussetzungen erfüllt sein (vgl. VwGH 15.11.2012, 2012/17/0449).

Mit BGBl. I Nr. 13/2014 wurde mit Wirkung ab 1. März 2014 § 4 Abs. 3 Z. 9 lit. b) VersStG geändert und ist 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.

In den Erläuternden Bemerkungen zu BGBl. I Nr. 13/2014 (24 der Beilagen XXV. GP, S 16f) wurde die Änderung wie Folgt begründet:

„Die Regelung zum Nachweis der Körperbehinderung, um die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer in Anspruch nehmen zu können, soll aktualisiert werden. Die Feststellung im Sinne des § 36 Abs. 2 Z 3 des Bundesbehindertengesetzes 1990 wurde bereits mit 1. Jänner 2005 durch das Budgetbegleitgesetz 2005 BGBl. I Nr. 136/2004 gestrichen, weshalb der bisherige zweite Teilstrich entfallen kann. Vor diesem Datum ausgestellte Feststellungen können jedoch weiterhin als Nachweis der Körperbehinderung iSd VersStG herangezogen werden. Beim bisherigen dritten und nunmehrigen zweiten Teilstrich soll eine Anpassung an die Regelungen im Bundesbehindertengesetz erfolgen.

Durch die allgemeine Formulierung „einen Eintrag der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ soll sichergestellt werden, dass sowohl der aktuelle Eintrag „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauerhafter Mobilitätseinschränkung aufgrund einer Behinderung“ als auch der frühere Eintrag „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder Blindheit“ sowie allfällige zukünftige Formulierungen, die die

Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel umfassen, für den Nachweis der Befreiungsvoraussetzungen herangezogen werden können.“

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass für Frau EHEFRAU vor dem 31. Dezember 2004 keine Feststellung iSd § 36 Abs. 2 Z 3 des Bundesbehindertengesetzes 1990 ausgestellt wurde. Für den hier maßgeblichen Zeitraum 25.4.2013 – 18.1.2014 kommen somit als Nachweis der Körperbehinderung nur mehr 2 Alternativen in Frage:

- ein Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 (kurz StVO) oder
- eine Eintragung einer dauernden starken Gehbehinderung, der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder der Blindheit im Behindertenpaß gemäß § 42 Abs. 1 des Bundesbehindertengesetzes 1990 (kurz BBG) in Frage.

Die Voraussetzungen der Eintragung einer dauernden starken Gehbehinderung nach § 42 Abs 1 BBG 1990 sind inhaltlich nicht ident mit den Voraussetzungen für die Ausstellung eines Ausweises gem § 29 b StVO für dauernd stark gehbehinderte Personen, weil als Eintragungsvoraussetzung genügt, dass ohne die Verwendung des Kfz konkret eine Verschlimmerung des Leidens des Körperbehinderten zu besorgen ist. Hingegen ist es nicht erforderlich, dass das Kfz dem Körperbehinderten auch schon für kürzeste Wegstrecken zur Beförderung dienen muss; auch braucht die Beförderung mit dem Kfz nicht die einzig überhaupt mögliche zu sein (vgl. VwGH 12.05.1998, 96/08/0325).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bildet die Bestimmung des § 42 Abs. 1 zweiter Satz BBG auch eine Basis für eine rückwirkende Feststellung des Grads der Behinderung, weil eine rückwirkende Feststellung des Grads der Behinderung als Nachweis für die erfolgreiche Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 erforderlich sein kann (vgl. VwGH 11.11.2015, Ra 2014/11/0109).

Ebenso wie in der Bestimmung des § 2 Abs. 1 Z. 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992, i.d.F. BGBl. Nr. 254/1993 (vgl. dazu VwGH 12.05.1998, 96/08/0325) legt auch § 4 Abs. 3 Z. 9 VersStG dezidiert fest, wodurch die Körperbehinderung nachzuweisen ist.

Der Gesetzgeber hat auch im Bereich der motorbezogenen Versicherungssteuer für den Nachweis der Körperbehinderung eine bindende Beweisregel geschaffen und damit insbesondere die Regel des § 166 BAO – wonach als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist – durchbrochen. Nach der klaren und eindeutigen Rechtslage besteht eine Bindung der Abgabenbehörde an die Vorlage der im Gesetz dezidiert angeführten Nachweise. Das Gesetz sieht keinen Ermessensspielraum vor und kann daher - auch wenn die Weigerung von Frau EHEFRAU in ihrem schlechten gesundheitlichen Zustand Lichtbilder anfertigen zu lassen menschlich durchaus nachvollziehbar ist und die Ausführungen des Bf. keinesfalls angezweifelt werden, dass es nur deshalb nicht zur Ausstellung eines Behindertenpasses gekommen ist - auch nicht ausnahmsweise eine Befreiung von der motorbezogenen

Versicherungssteuer ohne Vorlage eines im Versicherungssteuergesetz genannten Nachweises gewährt werden.

Die Bestimmungen über den Behindertenpaß in den §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes lauteten in der hier maßgeblichen Fassung auszugsweise wie Folgt:

§ 40. (1) Behinderten Menschen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland und einem Grad der Behinderung oder einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von mindestens 50% ist auf Antrag vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (§ 45) ein Behindertenpaß auszustellen, wenn

1. ihr Grad der Behinderung (ihre Minderung der Erwerbsfähigkeit) nach bundesgesetzlichen Vorschriften durch Bescheid oder Urteil festgestellt ist oder ...

§ 41. (1) Als Nachweis für das Vorliegen der im § 40 genannten Voraussetzungen gilt der letzte rechtskräftige Bescheid eines Rehabilitationsträgers (§ 3) oder ein rechtskräftiges Urteil eines Gerichtes nach dem Arbeits- und Sozialgerichtsgesetz, BGBl. Nr. 104/1985. Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat den Grad der Behinderung nach der Einschätzungsverordnung (BGBl. II Nr. 261/2010) unter Mitwirkung von ärztlichen Sachverständigen einzuschätzen, wenn

1. nach bundesgesetzlichen Vorschriften Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden und die hiefür maßgebenden Vorschriften keine Einschätzung vorsehen oder

2. zwei oder mehr Einschätzungen nach bundesgesetzlichen Vorschriften vorliegen und keine Gesamteinschätzung vorgenommen wurde oder

ein Fall des § 40 Abs. 2 vorliegt.

§ 42. (1) Der Behindertenpaß hat den Vor- und Familiennamen, das Geburtsdatum, eine allfällige Versicherungsnummer, den Wohnort und einen festgestellten Grad der Behinderung oder der Minderung der Erwerbsfähigkeit zu enthalten und ist mit einem Lichtbild auszustatten. Zusätzliche Eintragungen, die dem Nachweis von Rechten und Vergünstigungen dienen, sind auf Antrag des behinderten Menschen zulässig. Die Eintragung ist vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen vorzunehmen.

...

§ 44. (1) Ein Behindertenpaß ist ungültig, wenn die behördlichen Eintragungen, Unterschriften oder Stempel unkenntlich geworden sind, das Lichtbild fehlt oder den Besitzer nicht mehr einwandfrei erkennen läßt oder Beschädigungen oder Merkmale seine Vollständigkeit, Einheit oder Echtheit in Frage stellen.

...

§ 45. (1) Anträge auf Ausstellung eines Behindertenpasses, auf Vornahme einer Zusatzeintragung oder auf Einschätzung des Grades der Behinderung sind unter Anschluß der erforderlichen Nachweise bei dem Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen einzubringen.

(2) Ein Bescheid ist nur dann zu erteilen, wenn einem Antrag gemäß Abs. 1 nicht stattgegeben oder der Paß eingezogen wird.

Aus diesen Bestimmungen ergibt sich deutlich, dass der Ausstellung eines Behindertenpasses und der Vornahme einer Zusatzeintragung konstitutive Wirkung zukommt.

Die Prüfung der Unzumutbarkeit oder Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist nicht Gegenstand eines Verfahrens auf (Neu)Festsetzung des Grades der Behinderung nach dem Behinderteneinstellungsgesetz (vgl. VwGH 18.09.2012, 2011/11/0063).

Wie der Bf. selbst zutreffend dargestellt hat, stellt der am 20. Februar 2013 vom Bundessozialamt erlassene Bescheid nach § 3 Behinderteneinstellungsgesetz (BEinstG) erst die Grundlage für die Ausstellung eines Behindertenpasses dar (siehe dazu § 40 Abs. 1 BBG). Ein derartiger Bescheid ist aber nicht mit der Ausstellung eines Behindertenpasses bzw. der Vornahme einer Zusatzeintragung iSd § 42 BBG gleich zu setzen.

Auf Grund der genauen Anordnung des Gesetzgebers, auf welche Weise die Körperbehinderung nachzuweisen ist, kann daher die hier erfolgte Vorlage eines Bescheides über die Feststellung des Grades der Behinderung gemäß § 3 Behinderteneinstellungsgesetz nicht die Vorlage eines Behindertenpasses samt der im Versicherungssteuergesetz genannten Zusatzeintragung ersetzen. Es wurden somit nicht alle für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer notwendigen Voraussetzungen erfüllt und wurde der Antrag auf Rückzahlung vom Finanzamt zu Recht abgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

IV. 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.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall unzulässig, weil sich die maßgebliche Rechtslage unmittelbar und klar aus dem Gesetz ableiten lässt.

Wien, am 22. August 2016