

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 **beiden** Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10 vertreten durch

Dr. Karl Brejcha, vom 2. Mai 2017 betreffend die **Kraftfahrzeugsteuer** für die **Monate 1-3/2017** 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

Das Finanzamt erließ zwei mit 2. Mai 2017 datierte Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer (Kfz-Steuer) für die Monate 1-3/2017 und stellte diese am 5. Mai 2017 an den Beschwerdeführer (kurz Bf.) zu. Jeweils ein Bescheid bezog sich auf einen Mercedes A 160 und einer auf einen Mercedes A 200.

Dagegen ergriff der steuerlich vertretene Bf. mit zwei getrennten Schriftsätzen 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.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

2. Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung

2.1. Kraftfahrzeugsteuer

Dieses Erkenntnis basiert auf folgenden Rechtsgrundlagen, die vom Bundesfinanzgericht bereits in der Entscheidung BFG 8.4.2014, RV/6100464/2013 zusammenfassend dargestellt wurden. Eine gegen diese Entscheidung erhobene Revision wies der Verwaltungsgerichtshof zurück (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0008).

§ 6 KfzStG 1992 lautete bis 29. Dezember 2014:

- (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 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. Für das erste Quartal 2017 ist dies der 15. Mai.

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). Eine vorherige Bekanntgabe von Kfz-Steuerbeträgen ist gesetzlich nicht vorgesehen.

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“).

Nach Ritz hat die Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages im Falle des Fehlens einer Erklärungspflicht idR auf dem Zahlungsbeleg zu erfolgen (Einzahlung mit Verrechnungsweisung; Ritz, BAO⁵, § 201 Tz 7 ff), das KfzStG 1992 normiert eine solche Verpflichtung aber nicht. Wie von Ritz selbst an anderer Stelle überzeugend angeführt, wurde die Zahlung mit Verrechnungsweisung vom Gesetzgeber nicht als Pflicht, sondern als Recht konzipiert. Übt der Abgabepflichtige das Recht nicht aus, kommt die allgemeine Verrechnungsvorschrift des § 214 Abs. 1 BAO zu Anwendung. Dadurch können ihn

zwar nachteilige Folgen treffen, niemand kann ihn aber auf Basis dieser Rechtslage zur Verrechnungsweisung zwingen (§ 214 Abs. 4 BAO; vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 214 Tz 10, *Fischerlehner*, Das neue Abgabenverfahren, § 214 BAO Anm 9; *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 214 Anm 4).

Hinsichtlich der Erklärungsverpflichtung verweist *Stoll* zutreffend auf § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 (nunmehr § 6 Abs. 3 zweiter Satz KfzStG 1992; *Stoll*, BAO, 2121 und 2127), der (nur) die Abgabe einer Jahressteuererklärung vorschreibt. Auch § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 (alte Fassung), auf den sich andere Kommentatoren beziehen (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 210 Tz 4, *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 201 Anm 4, *Fischerlehner*, Abgabenverfahren (2013) § 201 Anm 1), regelte nur die Selbstberechnung und Entrichtung, nicht aber eine verpflichtende Bekanntgabe der Kfz-Steuer. Die jeweiligen Kfz-Steuer-Quartalsbeträge sind zwar einzuzahlen, ansonsten der Abgabenbehörde aber nicht zu melden.

Im Gegensatz zur Umsatzsteuer (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) oder NoVA (Anmeldung gem. § 11 NoVAG 1991) und anderen Selbstberechnungsabgaben besteht somit für Kfz-Steuerpflichtige nur eine Bekanntgabeverpflichtung im Wege der Jahreserklärung.

Da diese bis spätestens 31. März des Folgejahres einzureichen ist, ist eine Festsetzung gem. § 201 BAO durch das Finanzamt erst dann zulässig, wenn diese Frist ungenutzt verstrichen ist.

Für diese Auslegung spricht auch, dass das Gesetz eine eigene Fälligkeitsregel für Festsetzungen gem. § 201 BAO vorsieht. Wäre eine quartalsweise Festsetzung möglich und vom Gesetzgeber gewollt, wäre die Fälligkeitsregel nicht notwendig.

Damit ist die Festsetzung einer **Kfz-Steuer für 2017 frühestens am 1. April 2018** zulässig. Da die hier bekämpften Bescheide für 1-3/2017 schon am 2. Mai 2017 und damit weit vor der gesetzlichen Zulässigkeit erlassen wurden, sind sie rechtswidrig und waren aufzuheben. Diese Vorschreibung erfolgte sogar vor ihrer Fälligkeit am 15. Mai 2017.

Wird die Kfz-Steuer in der Folge bis 31. März 2018 in richtiger Höhe einbezahlt, besteht kein weiterer Bedarf für einen Abgabenbescheid. Erfolgt dies nicht, wäre das Finanzamt nach Ablauf dieser Frist nicht daran gehindert, entsprechende Festsetzungen durchzuführen. Res iudicata könnte dem nach der Aufhebung der Bescheide nicht entgegen gehalten werden.

2.2. 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 klärenden 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 7. August 2017