



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn H.W., X., vertreten durch Herrn D.H., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 21. September 2011 betreffend Rückerstattung der motorbezogenen Versicherungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit einem an das Finanzamt Y. gerichteten Fax vom 19. Jänner 2011 wurde für Herrn H.W., dem Berufungswerber, um Rückerstattung der motorbezogenen Versicherungssteuer ersucht. Bei diesem Ersuchen handelt es sich um eine händische Ergänzung auf einer Bestätigung der A. Versicherung, dass die motorbezogene Versicherungssteuer vom 15. Jänner 2010 bis zum 14. März 2010 in der Höhe von € 411,60 bezahlt wurde. Diese Eingabe wurde vom Finanzamt =Y. an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel weitergeleitet, bei welchem es am 26. Jänner 2011 einlangte. Vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde am 11. März 2011 folgendes Ersuchen um Ergänzung an den Berufungswerber gerichtet:

„1) Zwecks Weiterbearbeitung/Erledigung Ihres Rückerstattungsantrages, eingebracht mittels FAX via Finanzamt Y. betr. motorbezogene Versicherungssteuer (Beilage: Bestätigung der A. Versicherung v. 24.11.2010) wird um Vorlage des Rückerstattungsantrages im Original zu obiger Aktenzahl ersucht, auf Grund der Verordnung BGBl. 1991/494 des BMF kann der via FAX eingebrachte Rückerstattungsantrag nicht anerkannt werden.

2) Voraussetzung für den Anspruch auf Steuerfreiheit betr. die motorbezogene Versicherungssteuer für Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind, ist u.a. die Überreichung der Abgabenerklärung (Formular KR 21, verfügbar unter www.bmf.gv.at unter Formulare, Formular-Datenbank) an das Finanzamt im Wege des Versicherers (z.B. =A. - [§ 4 Abs. 3 Z 9 lit. a VersStG](#)).

Bei Erfüllung aller Voraussetzungen entsteht der Anspruch auf Steuerfreiheit mit der Überreichung der Abgabenerklärung, wird der Nachweis der Körperbehinderung erst nachträglich beigebracht, ist lt. Versicherungssteuergesetz die Berechnung der motorbezogenen Versicherungssteuer auf den Zeitpunkt der Überreichung der Abgabenerklärung zu berichtigen. Wurde die Abgabenerklärung (Formular KR 21) für körperbehinderte Personen bei der A. Versicherung eingereicht? Wenn ja, wann?"

Nachdem vom Berufungswerber zu diesem Ersuchen um Ergänzung keine Stellungnahme abgegeben wurde erging ein ähnliches Ersuchen um Ergänzung am 18. August 2011. Am 2. September 2011 wurde vom Berufungswerber folgender Rückerstattungsantrag gestellt:

„Wegen Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer (§4 Abs.3 Z 9 Versicherungssteuergesetz 1953) seit 17.8.2006, ersuche ich um Rückerstattung von € 411,60 für den Zeitraum vom 15.1.2010 bis 14.3.2010.

Mit der Bitte um Anweisung auf mein Konto.:

Formular KR 21, Ausweiskopien und eine Bestätigung der =A. liegen bei."

Die in dem Antrag genannten Beilagen waren diesem angeschlossen.

Mit Bescheid vom 21. September 2011 wurde der Antrag auf Rückerstattung der motorbezogenen Versicherungssteuer vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel abgewiesen. Diese Abweisung wurde begründet wie folgt:

„Voraussetzung für den Anspruch auf Steuerfreiheit betr. die motorbezogene Versicherungssteuer für Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind, ist u.a. die Überreichung der Abgabenerklärung (Formular KR 21) an das Finanzamt im Wege des Versicherers ([§ 4 Abs. 3 Z 9 lit. a VersStG](#)). Bei Erfüllung aller Voraussetzungen entsteht der Anspruch auf Steuerfreiheit mit der Überreichung der Abgabenerklärung; wird der Nachweis der Körperbehinderung erst nachträglich beigebracht, ist lt. Versicherungssteuergesetz die Berechnung der motorbezogenen Versicherungssteuer auf den Zeitpunkt der Überreichung der Abgabenerklärung zu berichtigen.

Lt. Erhebung bei der A. Versicherung AG zu Polizzennummer 1 wurde seitens der A. Versicherung AG auf Grund der am 22.12.2010 nachträglich vorgelegten Abgabenerklärung (Formular KR 21) ab dem 22.12.2010 die Steuerbefreiung von der motorbezogene Versicherungssteuer gewährt.

Da das Versicherungssteuergesetz hinsichtlich des Zeitpunktes der Steuerfreiheit keinen Ermessensspielraum einräumt, gilt die Befreiung von der motorbezogene Versicherungssteuer im vorliegenden Fall erst ab dem 22.12.2010.

Ihrem Antrag auf rückwirkende Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer für den Zeitraum 15.01.2010 bis 14.03.2010 konnte daher aus den oben angeführten Gründen nicht entsprochen werden."

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht:

„Der Bescheid wird seinem gesamten Inhalt nach angefochten. Es werden die Berufungsgründe der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und des Vorliegens von Verfahrensmängeln geltend gemacht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wird dem Antrag auf Rückerstattung der Versicherungssteuer für ein Kraftfahrzeug für einen Zeitraum vom 15.1.2010 bis 14.3.2010 in Höhe von € 411,60 abgewiesen.

In der Begründung des Bescheides wird das Gesetz zunächst richtig zitiert. Gemäß § 4 Abs 3 Zi 9 VersStG sind von der motorbezogenen Versicherungssteuer Kraftfahrzeuge ausgenommen, die für Körperbehinderte zugelassen sind. Voraussetzung für diesen Ausnahmetatbestand ist die Überreichung einer Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers.

Im angefochtenen Bescheid wird nun angeführt, dass nachträglich am 22.12.2010 eine Abgabenerklärung vorgelegt wurde. Schon allein aufgrund dieser Tatsache zeigt sich der Widerspruch in der Vorgangsweise und in der rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes durch die Finanzbehörde erster Instanz, weil man offensichtlich die Ansicht vertritt, die Steuerbefreiung könne erst ab 22.12.2010 gewährt werden, obwohl sie tatsächlich auch für den Zeitraum 15.3.2010 bis 22.12.2010 gewährt wurde und nur die Rückerstattung für den davor liegenden Zeitraum 15.1. bis 14.3.2010 abgelehnt wird.

Bei der Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes ist die nachträgliche und zusätzliche Abgabenerklärung vom 22.12.2010 im Endeffekt vollkommen irrelevant.

Sowohl aus den Typenscheinen bzw. Zulassungsscheinen als auch aus den entsprechenden Versicherungsverträgen zwischen mir und der A. Versicherung, insbesondere zu Polizze Nr. 1 ist festzustellen, dass ein PKW mit dem Kennzeichen A1 erstmals am 27.10.2003 zum Verkehr zugelassen wurde. Es handelte sich hierbei um einen PKW der Marke Mitsubishi mit der Handelsbezeichnung 3000 GT.

Für die gegenständliche Zulassung wurde erstmals ab 17.8.2006 die Steuerbefreiung aufgrund der Vorlage einer entsprechenden Abgabenerklärung gemäß § 4 Abs 3 Zi 9 lit a des Versicherungssteuergesetzes unter gleichzeitiger Vorlage des Nachweises der Körperbehinderung gewährt.

In weiterer Folge wurde per 15.1.2010 ein weiteres Fahrzeug mit einem Wechselkennzeichen zusätzlich angemeldet. Das bedeutet, dass kein neuer Versicherungsvertrag abgeschlossen wurde, dass vielmehr der ursprüngliche bereits seit 2003 bestehende Versicherungsvertrag in Geltung blieb und eben aufgrund dieser einzigen seit 2003 bestehenden Zulassung eines Fahrzeuges eben zwei Fahrzeuge unter einem Wechselkennzeichen versichert und angemeldet waren. Hinsichtlich des Ausnahmetatbestandes von der Besteuerung hat sich dadurch überhaupt nichts geändert. Allerdings hat die A. Versicherung als Erfüllungsgehilfe der Abgabenbehörde irrtümlich und vollkommen zu Unrecht ab 15.1.2010 zusätzlich zur Versicherungsprämie - die im übrigen gleich geblieben ist - eine Versicherungssteuer eingehoben und offensichtlich auch an die Finanzbehörde abgeführt. Als ich diesen Umstand im März 2010 bemerken konnte, habe ich sofort veranlasst, dass ab der nächsten Prämienfälligkeit, nämlich 15.3.2010, die Versicherungssteuer durch die A. Versicherung nicht mehr eingehoben und auch nicht mehr abgeführt wurde.

Es wäre daher jedenfalls eine zusätzliche Abgabenerklärung zum 15.1.2010 überhaupt nicht erforderlich gewesen und hat offensichtlich auch die A. Versicherung diesen Rechtsstandpunkt vertreten und nur irrtümlich infolge einer Nachlässigkeit und jedenfalls zu Unrecht die Versicherungssteuer für den Zeitraum 15.1. bis 15.3.2010 eingehoben.

Am 22.12.2010 wurde unter dem gleichen Versicherungsvertrag und unter dem gleichen Wechselkennzeichen =A1 ein drittes Fahrzeug angemeldet und im gleichen Versicherungsvertrag mitversichert.

Die A. Versicherung bzw. deren Versicherungsagent als Erfüllungsgehilfe der Finanzbehörde hat zum Stichtag 22.12.2010 vorsichtshalber und jedenfalls ohne rechtlichen Grund eine weitere Abgabenerklärung abverlangt und offenbar beim Finanzamt eingebracht. Dies wäre rechtlich überhaupt nicht erforderlich gewesen, weil ja für die Befreiung bereits seit 2006 die Abgabenerklärung vorliegt und sich am Befreiungstatbestand überhaupt nichts verändert hat und überdies eben mehrere Kraftfahrzeuge mit einem Wechselkennzeichen angemeldet sein können, wobei allerdings sowohl die Versicherungsprämie als auch die motorbezogene Versicherungssteuer nur für ein Fahrzeug zu bezahlen bzw. zu entrichten sind.

Das Verfahren ist insofern mangelhaft geblieben, als offenbar die Finanzbehörde erster Instanz die entsprechenden Unterlagen aus dem Versicherungsvertrag zwischen mir und der A. Versicherung überhaupt nicht beschafft bzw. in diese nicht eingesehen hat.

Ich lege hiemit die Zulassungsscheine für die PKWs Mitsubishi 3000 GT, Chevrolet Corvette und Mitsubishi Pajero, ausgestellt am 27.10.2003, am 15.1.2010 und am 22.12.2010 sowie eine Kopie des Behindertenausweises vor. Weiters beantrage ich die Beischaffung und Einsichtnahme des bzw. in den Versicherungsakt der A. Versicherung zu Polizze Nr. 1 und die Einvernahme des zuständigen Sachbearbeiters der A. Versicherung.

Die Finanzbehörde erster Instanz war jedenfalls bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides in rechtlicher Hinsicht irrtümlich der Auffassung, dass eine Neuankmeldung am 15.1.2010 erfolgt sei bzw. dass für mehrere Fahrzeuge, die unter einem einzigen Wechselkennzeichen angemeldet sind, mehrfach Versicherungssteuer zu entrichten ist.

Da die A. Versicherung als Haftpflichtversicherung vom Gesetz dazu beauftragt ist, die Versicherungssteuer korrekt festzustellen, abzurechnen und einzuheben bzw. abzuführen, ist eine unzulässige Einhebung der Versicherungssteuer durch die A. Versicherung der Finanzbehörde zuzurechnen, dies gilt ebenso für jeden Abwicklungsfehler, insbesondere dafür, dass die A. Versicherung bei der Anmeldung eines weiteren Kraftfahrzeuges unter einem Wechselkennzeichen am 15.1.2010 eine zusätzliche - wenn auch nicht vom Gesetz vorgeschriebene - Abgabenerklärung nicht vorgelegt hat."

Der Berufung beigelegt waren drei Zulassungsscheine in Kopie sowie eine Kopie des Behindertenausweises.

Über Aufforderung wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel von der A. Versicherung mitgeteilt, dass bei der Kfz-Antragseinreichung (Beginn 15.01.2010) lediglich eine Kopie der Abgabenerklärung vorgelegt wurde. Erst mit Einlangen der original unterschriebenen Abgabenerklärung war der Entfall der motorbezogenen Versicherungssteuer möglich. Diese langte laut Eingangsstempel bei der Versicherung am 15. März 2010 ein.

Vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 20. November 2012 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Die Vorbringen in der Berufung gegen den o.a. Bescheid lauten auszugsweise wie folgt: Sowohl aus den Typenscheinen bzw. Zulassungsscheinen als auch aus den entsprechenden Versicherungsverträgen zwischen mir und der A. Versicherung, insbesondere zu Polizze Nr. 1

ist festzustellen, dass ein PKW mit dem Kennzeichen A1 erstmals am 27.10.2003 zum Verkehr zugelassen wurde. Es handelte sich hierbei um einen PKW der Marke Mitsubishi mit der Handelsbezeichnung 3000 GT. Für die gegenständliche Zulassung wurde erstmals ab 17.08.2006 die Steuerbefreiung aufgrund der Vorlage einer entsprechenden Abgabenerklärung gemäß § 4 Abs 3 Zi 9 lit a des Versicherungssteuergesetzes unter gleichzeitiger Vorlage des Nachweises der Körperbehinderung gewährt. In weiterer Folge wurde per 15.01.2010 ein weiteres Fahrzeug mit einem Wechselkennzeichen zusätzlich angemeldet. Das bedeutet, dass kein neuer Versicherungsvertrag abgeschlossen wurde, dass vielmehr der ursprüngliche bereits seit 2003 bestehende Versicherungsvertrag in Geltung blieb und eben aufgrund dieser einzigen seit 2003 bestehenden Zulassung eines Fahrzeuges eben zwei Fahrzeuge unter einem Wechselkennzeichen versichert und angemeldet waren. Hinsichtlich des Ausnahmetatbestandes von der Besteuerung hat sich dadurch überhaupt nichts geändert. Allerdings hat die A. Versicherung irrtümlich und vollkommen zu Unrecht ab 15.01.2010 zusätzlich zur Versicherungsprämie - die im Übrigen gleich geblieben ist - eine Versicherungssteuer eingehoben und offensichtlich auch an die Finanzbehörde abgeführt. Als ich diesen Umstand im März 2010 bemerken konnte, habe ich sofort veranlasst, dass ab der nächsten Prämienfälligkeit, nämlich 15.03.2010, die Versicherungssteuer durch die A. Versicherung nicht mehr eingehoben und auch nicht mehr abgeführt wurde. Es wäre daher jedenfalls eine zusätzliche Abgabenerklärung zum 15.01.2010 überhaupt nicht erforderlich gewesen und hat offensichtlich auch die A. Versicherung diesen Rechtsstandpunkt vertreten und nur irrtümlich infolge einer Nachlässigkeit und jedenfalls zu Unrecht die Versicherungssteuer für den Zeitraum 15.1. bis 15.3.2010 eingehoben. Am 22.12.2010 wurde unter dem gleichen Versicherungsvertrag und unter dem gleichen Wechselkennzeichen =A1 ein drittes Fahrzeug angemeldet und im gleichen Versicherungsvertrag mitversichert.

Die A. Versicherung bzw. deren Versicherungsagent hat zum Stichtag 22.12.2010 vorsichtshalber und jedenfalls ohne rechtlichen Grund eine weitere Abgabenerklärung abverlangt und offenbar beim Finanzamt eingebracht. Dies wäre rechtlich überhaupt nicht erforderlich gewesen, weil ja für die Befreiung bereits seit 2006 die Abgabenerklärung vorliegt und sich am Befreiungstatbestand überhaupt nichts verändert hat und überdies eben mehrere Kraftfahrzeuge mit einem Wechselkennzeichen angemeldet sein können, wobei allerdings sowohl die Versicherungsprämie als auch die motorbezogene Versicherungssteuer nur für ein Fahrzeug zu bezahlen bzw. zu entrichten sind...

Zur Berufung ist zu sagen:

Gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 Versicherungssteuergesetzes (VersStG) ist die Zahlung des Versicherungsentgeltes für Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind und von diesen infolge körperlicher Schädigung zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden müssen, von der Besteuerung ausgenommen. Eine Voraussetzung für die Gewährung dieser Ausnahme ist u.a. die Überreichung einer Abgabenerklärung (Original) 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. 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. Wurde die Steuerbefreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer für ein Kraftfahrzeug gewährt, gilt diese Befreiung nicht automatisch für weitere mit demselben Wechselkennzeichen zugelassene Fahrzeuge. Bei Beibehaltung eines nach [§ 4 Abs. 3 Z 9 VersStG](#) steuerbefreiten Fahrzeuges sind bei Anmeldung von weiteren Fahrzeugen (Wechselkennzeichen) auch bei diesen Fahrzeugen sämtliche Voraussetzungen für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer nach [§ 4 Abs. 3 Z 9 VersStG](#) neuerlich zu überprüfen. In diesem Zusammenhang ist auch bei jedem "Dazumelden" eines Kraftfahrzeuges die Überreichung einer Abgabenerklärung (KR 21 - Original) an das Finanzamt im Wege des Versicherers erforderlich.

Erhebungen bei der A. Versicherung AG haben ergeben, dass die Abgabenerklärung (KR 21 - Original) für das Fahrzeug Chevrolet Corvette beim Versicherer erst am 15.03.2010 eingelangt ist. Die Steuerbefreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer konnte daher erst ab 15.03.2010 gewährt werden."

Im Vorlageantrag wurde ausgeführt:

„Ich halte mein bisheriges Vorbringen in der Berufung ausdrücklich aufrecht.

Die motorbezogene Versicherungssteuer darf aufgrund des Gesetzes nur dann eingehoben werden, wenn das Fahrzeug tatsächlich zum Verkehr zugelassen ist. Im gegenständlichen Fall existieren dann körperlich zwar drei Fahrzeuge, diese durften jedoch nicht gleichzeitig im Verkehr gebraucht werden, weil eben für alle drei Fahrzeuge nur ein Wechselkennzeichen vorhanden war. Das heißt also, dass stets immer nur ein einziges Fahrzeug benützt werden konnte, bzw. nur ein einziges Fahrzeug zum Verkehr zugelassen war. Daraus ist der vollkommen zulässige Schluss zu ziehen, dass es nicht auf bestimmte Eigenschaften eines Fahrzeuges ankommt, wenn es um die Befreiungsbestimmung hinsichtlich der Versicherungssteuer geht.

In rechtlicher Hinsicht ist im Übrigen einfach vom Gesetzeswortlaut auszugehen. § 4 Abs. 3 Ziff. 9 Lit. d Versicherungssteuergesetz legt eindeutig fest, dass alle Kraftfahrzeuge, welche unter einem Wechselkennzeichen zum Verkehr zugelassen sind, von der Steuerbefreiung miterfasst sind."

Über die Berufung wurde erwogen:

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 § 29 b 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;

....."

[§ 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 materiell-rechtliches 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.

[§ 6 Abs. 3 Z. 4 VersStG](#) lautet:

„Wird für zwei oder drei Kraftfahrzeuge nur ein Zulassungsschein ausgestellt (Wechselkennzeichen), so ist die Steuer gemäß Z 1 bis 3 nur für das Kraftfahrzeug zu entrichten, das der höchsten Steuer unterliegt; dabei bleiben Kraftfahrzeuge, die gemäß § 4 Abs. 3 steuerbefreit sind oder gemäß Z 1 der motorbezogenen Versicherungssteuer nicht unterliegen, unberücksichtigt.“

Nach dieser Bestimmung ist bei Zulassung mehrerer Kraftfahrzeuge unter einem Kennzeichen die Steuer nur für das Kraftfahrzeug zu entrichten, das der höchsten Steuer unterliegt. Nicht zu berücksichtigen sind dabei Kraftfahrzeuge, die gemäß [§ 4 Abs. 3 VersStG](#) befreit sind. Befreit sind nach [§ 4 Abs. 3 Z. 9 VersStG](#) Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind, nur dann, wenn für diese Kraftfahrzeuge eine Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers überreicht wird. Die Vorlage der Abgabenerklärung Kr 21 ist materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Gewährung der Ausnahme von der Erhebung der Versicherungssteuer. Erst dann, wenn bei dem Kraftfahrzeug die Voraussetzungen für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer vorliegen, sind sie bei der Berechnung der Steuer bei auf einem Kennzeichen (Wechselkennzeichen) zugelassenen Kraftfahrzeugen nicht zu berücksichtigen. So lange die Voraussetzungen für die Befreiung

nicht vorliegen, ist die Steuer auch bei auf Wechselkennzeichen zugelassenen Kraftfahrzeugen – liegen die Voraussetzungen bei mehreren Kraftfahrzeugen nicht vor, für das der höchsten Steuer unterliegende Kraftfahrzeug – zu entrichten. Bei auf Wechselkennzeichen zugelassenen Kraftfahrzeugen fällt eine Steuer nur dann nicht an, wenn die Voraussetzungen für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer bei allen unter diesem Kennzeichen zugelassenen Kraftfahrzeugen vorliegen.

Im gegenständlichen Fall wurde ein Kraftfahrzeug, nämlich ein PKW der Marke Mitsubishi mit der Handelsbezeichnung 3000 GT, erstmals am 27. Oktober 2003 angemeldet. Die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer wurde nach Vorlegen der Abgabenerklärung Kr 21 und der sonstigen erforderlichen Unterlagen ab dem 17. August 2006 gewährt. Am 15. Jänner 2010 wurde ein weiteres Kraftfahrzeug, nämlich der Chevrolet Corvette, nunmehr unter einem Wechselkennzeichen zugelassen. Obwohl dieses am 15. Jänner 2010 angemeldete Kraftfahrzeug unter einem Wechselkennzeichen zugelassen wird, müssen die für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer notwendigen Voraussetzungen auch für dieses Kraftfahrzeug vorliegen. 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 erst mit Überreichung der Abgabenerklärung Kr 21 beim Versicherer zum Tragen kommen.

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 Chevrolet Corvette nicht erfüllt. Um von der motorbezogenen Versicherungssteuer ausgenommen zu werden, müssen auch für den Chevrolet Corvette sämtliche im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen erfüllt werden. Der Anspruch auf Steuerfreiheit entsteht erst mit der Überreichung der Abgabenerklärung. 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. Da für den Chevrolet Corvette die Abgabenerklärung Kr 21 beim Versicherer erst am 15. März 2010 im Original einlangte, steht die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer für den Chevrolet Corvette erst ab diesem Zeitpunkt zu. Auch wenn die Fahrzeuge unter einem Wechselkennzeichen angemeldet werden, müssen die Voraussetzungen für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer bei jedem einzelnen Fahrzeug vorliegen. Dazu gehört auch, dass für jedes einzelne unter einem Wechselkennzeichen zugelassene Fahrzeug auch die Abgabenerklärung Kr 21 beim Versicherer vorzulegen ist.

Auch bei unter einem Wechselkennzeichen zugelassenen Fahrzeugen kann die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erst ab dem Zeitpunkt eintreten, zu dem für das jeweilige Fahrzeug die Abgabenerklärung Kr 21 (sowie die sonstigen erforderlichen Unterlagen) beim Versicherer vorgelegt werden. Mit der Zulassung des Chevrolets Corvette wurde ein weiteres Fahrzeug unter diesem Kennzeichen zugelassen. Für jedes weitere unter einem Kennzeichen (Wechselkennzeichen) zugelassene Fahrzeug müssen die Voraussetzungen für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erfüllt sein. Im gegenständlichen Fall wurde die Abgabenerklärung für den Chevrolet Corvette beim Versicherer erst am 15. März 2010 überreicht, weshalb für dieses Fahrzeug die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erst ab diesem Zeitpunkt gewährt werden kann.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Mai 2013