



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Anschrift, vertreten durch Stb, vom 19. Jänner 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding, vertreten durch Wolfgang Dobetsberger, vom 19. Dezember 2005 betreffend Normverbrauchsabgabe für Mai 2003 und Mai 2004 sowie vom 16. Dezember 2005 betreffend KFZ-Steuer 2003 und 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Normverbrauchsabgabe für Mai 2003 und Mai 2004 bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2003 und 2004 werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge: Bw) betreibt ein Taxi-, Mietwagen und Personenbeförderungsunternehmen. Er erwarb im Mai 2003 sowie im Mai 2004 zwei Personenkraftwagen und zwar einen MB Sprinter 316 CDI (Höchst zulässiges Gesamtgewicht 3405 kg, 115 KW, laut Rechnung 13% NoVA: € 2.158,00) sowie einen MB Sprinter 313 CDI (Höchst zulässiges Gesamtgewicht 3500 kg, 95 KW, laut Rechnung 14% NoVA: € 3.634,40).

Für beide Fahrzeuge beantragte der Bw im Wege der Selbstberechnung aufgrund der Steuerbefreiung gem. § 3 Zi 3 NoVAG 1991 für Vorgänge in Bezug auf Miet-, Taxi- und Gästewagen die Vergütung der bezahlten NoVA (§ 12 Abs 1 Zi 3 NoVAG 1991). Beide Vergütungen wurden vom Finanzamt erklärungsgemäß verarbeitet. Ebenso wurde nach den Feststellungen der Betriebsprüfung und unbestritten für beide Fahrzeuge aufgrund der

Befreiungsbestimmung des § 4 Abs 3 Zi 4 VersStG 1953 für Kraftfahrzeuge des Mietwagen- oder Taxigewerbes keine motorbezogene Versicherungssteuer entrichtet.

Bei der Ende 2005 beim Bw stattgefundenen Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass beide KFZ überwiegend zur Kofferbeförderung eingesetzt werden. Dabei würden die Fahrzeuge nicht als Begleitfahrzeuge verwendet, sondern mit ihnen würden lediglich die Gepäckstücke von Radreisenden von einer Unterkunft zur nächsten transportiert. Im Winter würden die Fahrzeuge nicht eingesetzt sondern abgemeldet und garagiert.

Der Prüfer stellte in diesem Zusammenhang eine Rechtsfrage an den bundesweiten Fachbereich der Finanzverwaltung und stellte dabei den festgestellten Sachverhalt dar. Aus dem Akteninhalt ergibt sich, dass der dabei dargestellte Sachverhalt mit dem Bw abgestimmt wurde, da in die Darstellung auf Wunsch des Bw geringfügige Änderungen (zB statt "ausschließliche Verwendung zur Kofferbeförderung" in der Anfrage "überwiegende Verwendung....") vorgenommen wurden. Der festgestellte Sachverhalt konnte vom Prüfer als unstrittig angenommen werden.

Aus dem Besprechungsprogramm für die Schlussbesprechung, der Niederschrift darüber sowie dem Betriebsprüfungsbericht ergibt sich, dass der Prüfer aufgrund des festgestellten Einsatzes der Fahrzeuge zur Güterbeförderung statt zur begünstigten Personenbeförderung sowohl die erfolgte NoVA-Vergütung als auch die Nichtabfuhr der motorbezogenen Versicherungssteuer für rechtlich nicht gedeckt erachtete. Begründend führte der Prüfer im wesentlichen aus, dass die in den angewandten Befreiungen genannten Fahrzeuge im Sinn des Gelegenheitsverkehrsgesetzes zu verstehen seien und die dort genannten Voraussetzungen nicht gegeben wären.

Das Finanzamt erließ daraufhin aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung am 16. Dezember 2005 Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2003 und 1-12/2004, wobei die Abgabe jeweils nur für die Tage der aufrechten Anmeldung der Fahrzeuge berechnet wurde.

Am 19. Dezember 2005 ergingen die entsprechenden Bescheide über die Festsetzung der NoVA, wobei die vom Finanzamt ursprünglich vergüteten NoVA-Beträge (2003: € 2.158,- und 2004: € 3.634,-) zur Nachzahlung mit der Begründung vorgeschrieben wurden, dass die ursprüngliche Selbstberechnung der NoVA unrichtig gewesen sei.

In der gegen die genannten Bescheide eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass die Befreiungen wirken müssten, da die "Fahrzeuge im Begleitservice zur Personenbeförderung (Koffertransport) eingesetzt werden würden". Österreichweit würden in diesen Fällen die Befreiungen angewandt werden und eine Nichtanwendung würde eine ausgesprochene Schlechterstellung gegenüber den Mitbewerbern darstellen.

Aufgrund eines am 28. Mai 2008 vom UFS ergangenen Vorhaltes und dessen Beantwortung ergab sich, dass auch nach Ansicht des Bw grundsätzlich Personenkraftwagen und keine Lastkraftwagen vorliegen.

Dem Bw war auch vorgehalten worden, dass nach beiden angewandten Befreiungsbestimmungen nur die Befreiungen für Taxifahrzeuge in Frage kämen. Diese würden nach dem maßgeblichen Gelegenheitsverkehrs-Gesetz 1996 als Kraftwagen zur Personenbeförderung oder auch zur alleinigen Beförderung von Sachen, die von einer Person ohne Zuhilfenahme technischer Hilfsmittel getragen werden können, wobei die in Frage kommenden KFZ zu jedermanns Gebrauch an öffentlichen Orten bereithalten werden oder durch Zuhilfenahme von Fernmeldeeinrichtungen angefordert werden, definiert werden. Nach den Feststellungen der BP würde der Bw für den auftraggebenden Reiseveranstalter mit den gegenständlichen KFZ aufgrund eines Vertragsverhältnisses lediglich den Transport der Koffer zwischen den einzelnen Stationen der Radreisenden übernehmen. Die Personenbeförderung zum Abgangsort und den Rücktransport der Reisenden würden andere Unternehmer übernehmen. Der Bw hätte demnach die vertragliche Verpflichtung übernommen, Gepäckstücke zu einem im vorhinein bestimmten Zeitpunkt von einem bestimmten Ort zu einem anderen Ort zu transportieren. Dies stelle nach Ansicht des Referenten nicht das für das Vorliegen eines Taxis erforderliche Bereithalten (oder nach telefonischer Anforderung) des KFZ zu jedermanns Gebrauch an öffentlichen Orten dar. Nach dem derzeit aktenkundigen Sachverhalt liege dagegen eine gängige Güterbeförderungsleistung vor, bei der im vorhinein vereinbart gewesen wäre, dass mehrere Gepäckstücke zu einem bestimmten Zeitpunkt von A nach B zu transportieren seien. Der Bw transportiere lediglich das Gepäck, während die Reisenden sich mit einem Fahrrad fortbewegen würden. Hier fehle somit das für das Taxigewerbe maßgebliche Bereithalten oder tel. Anfordern im Einzelfall.

Weiters wurde dem Bw mitgeteilt, dass seine Ausführungen hinsichtlich einer eventuellen Schlechterstellung gegenüber den Mitbewerbern an der rechtlichen Situation bzw an der Gesetzeslage nichts ändern könne.

In der Beantwortung des Vorhalts gab der Bw an, dass es neben dem reinen Koffertransport auch fallweise zu Personenbeförderungen komme. So würden die Fahrzeuge etwa nachts für Heimbringerdienste zur Verfügung stehen oder in einer der Kooperationsvereinbarungen festgehalten sein, dass bei den Gepäcktransporten auch zwei Personen mitfahren könnten. Überdies würden die Fahrzeuge neben den vertraglichen Einsatz zum Koffertransport auch für andere Auftraggeber zur Verfügung stehen. Es hätte jedenfalls auch Personentransporte mit den Fahrzeugen gegeben.

Aus den mit der Vorhaltsantwort angefügten Belegen ergibt sich, dass nach den Zulassungen die Fahrzeuge "zur Verwendung für die gewerbsmäßige Vermietung" bzw "zur Verwendung für die gewerbsmäßige Beförderung" bestimmt sind. Aus einem vorgelegten Schreiben vom 9. April 2008 ergibt sich, dass der Bw am 16. April 2008 4 Personen und 4 Räder transportieren solle. Aus den vorgelegten Vereinbarungen mit den Auftraggebern, ergibt sich, dass im wesentlichen der Transport von Koffern von Hotel zu Hotel (zB Abholung 8.30 Uhr, Anlieferung 17.30 Uhr) und fallweise der Transport der Räder vereinbart war. Mit einem Auftraggeber war vereinbart, dass bei rechtzeitiger Bekanntgabe und nach Zustimmung des Fahrers bis maximal zwei Personen im Transferbus mitfahren könnten. Aber auch hier gab es Preisvereinbarungen nur hinsichtlich der Gepäckstücke. In einer weiteren Vereinbarung war die Mitfahrglegenheit für Personen ausdrücklich ausgeschlossen.

Die Antwort des Bw samt Beilagen wurde dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt. Der Betriebsprüfer teilte in der Folge mit, dass die beiden Fahrzeuge weitaus überwiegend in den Monaten Mai bis September zu Koffertransporten eingesetzt gewesen seien. In der übrigen Zeit wären deren Kennzeichen hinterlegt und die Versicherung ruhend gemeldet worden. Der Einsatz für Taxifahrten wäre vernachlässigbar, dafür stünden andere Fahrzeuge zur Verfügung. Gesonderte Aufzeichnungen oder Fahrtenbücher bezüglich des konkreten Einsatzes der Fahrzeuge seien nicht vorhanden.

Dem Bw wurde daraufhin die Stellungnahme des Betriebsprüfers mit dem Ersuchen um eine Gegenäußerung und ein weiterer Vorhalt übermittelt. Dem Bw wurde mitgeteilt, dass gemäß § 3 Zi 3 NoVAG 1991 in der im fraglichen Zeitraum geltenden Fassung vor dem AbgÄG 2004 erforderlich sei, dass der begünstigte Zweck auf Grund des Zulassungsverfahrens nachgewiesen werde. Nach § 37 Abs 2 KFG hätte der Antragsteller bei der Zulassung eine Erklärung über die beabsichtigte Verwendungsbestimmung abzugeben. Hinsichtlich der vom Bw beantragten Befreiung müsste -mit der Kennziffer 21 beantragt- "zur Verwendung für die entgeltliche Personenbeförderung bestimmt" im Zulassungsschein festgehalten sein. Bei den für die gegenständlichen KFZ vorgelegten Zulassungsscheinen sei vermerkt: "zur Verwendung für die gewerbsmäßige Vermietung" (Anm des Ref.: KZ 22) und "zur Verwendung für die gewerbsmäßige (Anm. des Referenten: Güter)Beförderung bestimmt" (Anm des Ref.: KZ 20). Eine andere als die in der Zulassung vermerkte Verwendung würde einen strafbaren Verstoß gegen § 42 KFG darstellen. Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Anwendung der NoVA- Befreiung seien somit nicht erfüllt.

Weiters wurde vorgehalten, dass die spezielle für Taxis geforderte typische Form der Bereitstellung und Personenbeförderung (Verweis auf Vorhalt vom 28.5.2008) sowie der überwiegende Einsatz als Taxi nicht nachgewiesen worden sei.

Am 18. August 2008 teilte die Kanzlei des steuerlichen Vertreters des Bw auf Nachfrage durch den Referenten telefonisch mit, dass eine Beantwortung des Vorhalts bzw eine Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers nicht mehr erfolgen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht davon aus, dass beide angeschafften Fahrzeuge bei weitem überwiegend für den Gepäcktransport eingesetzt waren. Dabei ist den Vereinbarungen mit den Reiseveranstaltern zu entnehmen, dass die Transporte in der Regel nicht begleitend sondern zu bestimmten im vorhinein festgelegten Tageszeiten von Unterkunft zu Unterkunft erfolgten. Der Einsatz der Fahrzeuge für Heimbringerdienste oder Taxifahrten und dergleichen erscheint vernachlässigbar gering. Dies ergibt sich schon aus der kurzen Zeit, in der die Fahrzeuge angemeldet waren. Die Fahrzeuge waren nur während der Radsaison angemeldet und haftpflichtversichert. Dementsprechend erfolgte auch die Vorschreibung der KFZ-Steuer jeweils nur für vier volle Monate und ca 40 weitere Tage. Wären die Fahrzeuge für den Taxieinsatz erforderlich gewesen, wären sie wohl ganzjährig angemeldet gewesen. Überdies blieben die diesbezüglichen Ausführungen in der Stellungnahme des Prüfers trotz Aufforderung zur Gegenäußerung unwidersprochen. Auch dem von den Parteien gemeinsam formulierten Text der Anfrage an den bundesweiten Fachbereich ist zu entnehmen, dass der Einsatz überwiegend für den Gepäcktransport erfolgte.

Selbst in der Berufung wird noch ausgeführt, dass "die Fahrzeuge im Begleitservice zur Personenbeförderung (Koffertransport) eingesetzt werden." Mit keinem Wort wird der Einsatz für Taxifahrten erwähnt. Ergänzend ist anzumerken, dass auch der behauptete Einsatz im Begleitservice zur Personenbeförderung nicht zutreffend ist. Der Bw unternimmt im Zusammenhang mit seinen Koffertransporten in der Regel keine Personenbeförderung. Die Personen bewegen sich mit dem Fahrrad fort oder werden durch andere Unternehmer befördert. Veranstaltet werden die Reisen insgesamt auch von den Kooperationspartnern des Bw und nicht vom Bw, der somit im hier relevanten Zusammenhang keine Personenbeförderung durchführt.

Dass nicht zur Gänze ausgeschlossen werden kann, dass die beiden Fahrzeuge während der Zeit der Anmeldung (Radsaison) vereinzelt auch für Heimbringerdienste oder auch für die Mitnahme einzelner Radreisenden verwendet wurde, vermag an der Annahme, dass die Fahrzeuge weitaus überwiegend für Gepäcktransporte eingesetzt waren, nichts zu ändern. Ergänzend wird festgehalten, dass als Nachweis für durchgeföhrte Personenbeförderungen lediglich ein einziges Auftragsschreiben aus dem Jahr 2008 vorgelegt werden konnte. Für die hier maßgeblichen Zeiträume konnte nicht ein Personentransport belegmäßig nachgewiesen werden.

Unstrittig sind die oben bereits dargestellten Daten der beiden gegenständlichen Fahrzeuge, insbesondere dass beide kein höheres zulässiges Gesamtgewicht als 3500 Kg aufweisen. Der Bw stützte sich sowohl bei Beantragung der Vergütung der NoVA als auch bei der Nichtabfuhr der motorbezogenen Versicherungssteuer für die beiden Fahrzeuge auf die jeweils normierte Befreiung für Taxifahrzeuge. Unbestritten blieb auch, dass in den Zulassungsscheinen der beiden Fahrzeuge als Verwendungsbestimmung nicht "zur Verwendung für die entgeltliche Personenbeförderung bestimmt" sondern andere Verwendungsbestimmungen festgehalten sind und weder die speziell für Taxis geforderte typische Form der Bereitstellung und der Personenbeförderung noch der überwiegende Einsatz als Taxi nachgewiesen wurde.

Zur Kraftfahrzeugsteuer

Nach § 1 Abs 1 KFZStG 1992 unterliegen der KFZ-Steuer (neben anderen hier nicht relevanten Fällen) in einem inländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene KFZ, deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht mehr als 3,5 Tonnen beträgt oder für die eine Haftpflichtversicherung nicht besteht.

Wie auch der Prüfer in den angeführten Niederschriften und Berichten anführte, ist aufgrund des höchsten zulässigen Gesamtgewichts bei beiden Fahrzeugen (nicht mehr als 3.500 kg) und des Bestehens einer Haftpflichtversicherung die motorbezogene Versicherungssteuer nach dem Versicherungssteuergesetz 1953 und nicht das KFZStG 1992 anwendbar. Auch die Durchführungsrichtlinien zum KFZStG 1992 und zur motorbezogenen Versicherungssteuer halten im Teil B. Punkt 0.2 fest, dass der Versicherer die motorbezogene Versicherungssteuer zu entrichten hat und der Abgabenbehörde keine Möglichkeit zukommt, die Versicherungssteuer beim Versicherungsnehmer zu erheben. Das KFZStG 1992 enthält keinen Hilfstatbestand für derartige Fälle. Bei gegebenem Sachverhalt ist die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer aufgrund des KFZStG 1992 vom Gesetz nicht gedeckt, weshalb die Bescheide vom 16. Dezember 2005 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2003 und 2004 ersatzlos aufzuheben waren.

Zur Normverbrauchsabgabe

Der Bw stützte seinen Vergütungsantrag auf § 3 Zi 3 NoVAG 1991. Nach dieser Bestimmung sind u.a. auch Vorgänge in Bezug auf Miet-, Taxi und Gästewagen befreit und die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung. Die Bestimmung in der Fassung des hier anzuwendenden BGBl I 2000/142 (30.12.2000 bis 31.12.2004, AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180) verlangte zudem, dass der begünstigte Verwendungszweck auf Grund des Zulassungsverfahrens nachgewiesen wird.

Nach § 37 Abs 2 KFG hat der Antragsteller bei der Zulassung eine Erklärung über die beabsichtigte Verwendungsbestimmung abzugeben. Hinsichtlich der beantragten Befreiung

müsste als Verwendungsbestimmung "zur Verwendung für die entgeltliche Personenbeförderung bestimmt" zunächst beantragt und dann im Zulassungsschein festgehalten worden sein. Beide Zulassungsscheine enthalten andere Verwendungsbestimmungen. Die Befreiung wäre schon aus diesem Grund nicht anzuwenden.

Überdies liegt aber auch kein Miet-, Taxi oder Gästewagen vor. Der hier nach den Gesetzesmaterialien zu § 3 NoVAG 1991 allein maßgeblichen Bestimmung des § 3 Abs 1 Zi 3 GelverkG 1996 (Zi 2 Mietwagen und Zi 4 Gästewagen liegen zweifelsfrei und auch unbestritten nicht vor) kann folgende Definition für ein Taxi entnommen werden: ein PKW oder Kombinationskraftwagen für die Personenbeförderung oder auch die alleinige Beförderung von Sachen, die von einer Person ohne Zuhilfenahme technischer Hilfsmittel getragen werden können, **wobei die in Frage kommenden KFZ zu jedermanns Gebrauch an öffentlichen Orten bereithalten werden oder durch Zuhilfenahme von Fernmeldeeinrichtungen angefordert werden.** Mit anderen Worten und wohl auch im gängigen Sprachgebrauch liegt ein Taxi vor, wenn das KFZ an öffentlichen Orten für eine Personenbeförderung bereitsteht oder mittels Telefon kurzfristig angefordert werden kann und sodann die Beförderung durchgeführt wird. Zudem würde auch ein Taxi vorliegen, wenn dem Taxifahrer an seinem Standort oder im Einzelfall nach telefonischer Anforderung ein Gepäckstück zum Transport übergeben wird.

Nach dem festgestellten Sachverhalt erbringt der Bw für den Reiseveranstalter mit den gegenständlichen KFZ aufgrund eines Vertragsverhältnisses im wesentlichen nur den Transport der Koffer zwischen den einzelnen Stationen der Radreisenden. Die Personenbeförderung zum Abgangsort und den Rücktransport der Reisenden übernehmen andere Unternehmer. Der Bw hat demnach die vertragliche Verpflichtung übernommen, Gepäckstücke zu einem im vorhinein bestimmten Zeitpunkt von einem bestimmten Ort zu einem anderen Ort zu transportieren. Dies stellt nicht das für das Vorliegen eines Taxis erforderliche Bereithalten (oder nach telefonischer Anforderung) des KFZ zu jedermanns Gebrauch an öffentlichen Orten dar. Vielmehr liegt eine gängige Güterbeförderungsleistung vor, bei der im vorhinein vereinbart ist, dass mehrere Gepäckstücke zu einem bestimmten Zeitpunkt von A nach B zu transportieren sind. Hier fehlt somit das für das Taxigewerbe maßgebliche Bereithalten oder telefonische Anfordern im Einzelfall.

Nach § 201 Abs 1 BAO kann eine Festsetzung der Abgabe erfolgen, wenn sich eine vom Gesetz angeordnete Selbstberechnung als unrichtig erweist. § 11 Abs 1 NoVAG 1991 ordnet für die NoVA die Selbstberechnung an. Nach § 201 Abs 2 Zi 3 BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden. Durch die im Zuge der Betriebsprüfung festgestellte tatsächliche Verwendung der gegenständlichen Fahrzeuge

sind entscheidungserhebliche Tatsachen neu hervorgekommen, die im Zeitpunkt der Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages (der Vergütung) noch nicht bekannt waren. Da sich die Selbstberechnung der Vergütung bzw die Geltendmachung der Vergütung zugrunde gelegten Befreiung als unrichtig erwies, ging das Finanzamt zu Recht mit Festsetzungen vor.

Die Berufung war daher in Bezug auf die beiden NoVA-Bescheide abzuweisen.

Linz, am 28. August 2008