



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Anschrift, vertreten durch Treuhand-Union Linz WP und Stb GmbH, Steuerberatungskanzlei, 4030 Linz, Denkstraße 49, vom 19. Oktober 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 20. September 2011 betreffend Kraftfahrzeugsteuer - Steuer 2006 bis 2010 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat die im Spruch genannten Bescheide mit der Begründung erlassen, dass die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für eine auf Bw (in der Folge: Bw) zugelassene Zugmaschine erforderlich geworden wäre, da dieser nach der Aktenlage keine eigene Land- und Forstwirtschaft betreibe. Aus dem weiteren Akteninhalt ergibt sich, dass der Bw offensichtlich die Ansicht vertrat, dass für den von ihm erworbenen und auf ihn zugelassenen Traktor keine KFZ-Steuerpflicht bestehe, da die Befreiung des [§ 2 Abs. 1 Z 7 KfzStG 1992](#) greife. Nach dieser Bestimmung wären Zugmaschinen, die ausschließlich oder vorwiegend in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden, befreit. Nach Ansicht des Finanzamtes wäre dagegen die Befreiung nicht anzuwenden, da der Bw den Traktor nicht im eigenen Betrieb verwenden würde.

Aus den Schreiben des Bw bzw. dessen steuerlichen Vertreters an das Finanzamt ergibt sich überdies, dass der Traktor weitaus überwiegend im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb seiner Eltern und lediglich sehr geringfügig im Zusammenhang mit Baggerungen bei Dritten

eingesetzt werde. Die Anschaffung des Traktors wäre durch den Bw erfolgt, da er infolge der beabsichtigten Hofübergabe mit diesem Fahrzeug auch gröbere Arbeiten einfacher und sicherer erledigen könne. Nach der Übernahme des Hofes sollte keine Ummeldung erforderlich werden und überdies verfüge in der Familie nur der Bw über die erforderliche Lenkerberechtigung für den 5 Tonnen schweren Traktor. Der Traktor wäre aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Bw finanziert worden.

In der Berufung gegen die angefochtenen Bescheide wiederholt der Bw, dass durch die nahezu ausschließliche Verwendung des Traktors im landwirtschaftlichen Betrieb der Eltern, den er übernehmen werde, die Voraussetzung der Befreiung erfüllt sei. Die Übernahme des Betriebes hätte sich nur durch die Krankheit der Mutter und nach deren Ableben durch die noch nicht abgeschlossene Verlassenschaftsabhandlung verzögert. Der Traktor sei die einzige Zugmaschine im landwirtschaftlichen Betrieb. Entscheidend sei nach dem Gesetz der Einsatz des Fahrzeuges und nicht, auf wen das Fahrzeug zugelassen sei. Auch nach den Durchführungsrichtlinien zum KfzStG 1992 wäre eine 80%ige Nutzung für die begünstigten Zwecke ausreichend. Eine gelegentliche andere Verwendung stehe der Befreiung nicht entgegen und selbst Traktoren, die im Eigentum von Maschinenstationen stehen, könnten unter die Befreiung fallen.

Aufgrund eines Vorhaltes des UFS ergänzte der Bw, dass er auch eine geringfügige gewerbliche Tätigkeit ausführe (Baggerungen). Für diese Tätigkeit werde der Traktor auch, aber sehr geringfügig eingesetzt. Von jährlich ungefähr 500 Maschinenstunden seien im Jahr 2006 0 Stunden für die gewerbliche Tätigkeit, im Jahr 2007 8 Stunden, im Jahr 2008 2 Stunden im Jahr 2009 2 Stunden und im Jahr 2010 8 Stunden angefallen (in Summe von 2006 bis 2010: für luf Tätigkeit: 2480 Stunden; für gewerbliche Tätigkeit 20 Stunden). Der Traktor sei die einzige Zugmaschine im landwirtschaftlichen Betrieb, der rund 16 Hektar umfassen würde und würde dort vielfältig eingesetzt. Der Traktor werde niemanden zur Verfügung gestellt und er hätte demgemäß auch keinerlei Gegenleistung für derartige Zurverfügungstellungen erhalten.

In der Stellungnahme zur Vorhaltsbeantwortung durch den Bw teilte der Amtsvertreter mit, dass zwar die angegebenen Betriebsstunden nicht überprüft werden könnten, es aber glaubhaft sei, dass der Traktor zu mindestens 80 % in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb genutzt werde. Da es sich aber nicht um den Betrieb des Bw handle, könne die Befreiung nicht greifen. Diese sei nur dann anzuwenden, wenn die Nutzung im landwirtschaftlichen Betrieb des Zulassungsbesitzers erfolge. Allerdings sei dem Finanzamt zwischenzeitlich bekannt geworden, dass der Bw seit 23. Februar 2010 zu 50% am

landwirtschaftlichen Betrieb beteiligt sei, weshalb die KFZ-Steuerpflicht auch nur bis zum 22. Oktober 2010 gegeben sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist somit davon auszugehen, dass der Bw zumindest teilweise eine Zugmaschine finanziert hat, die aufgrund seiner Lenkerberechtigungen und der ohnehin beabsichtigten Hofübernahme auf ihn zugelassen wurde. Das Fahrzeug war in den gegenständlichen Jahren der einzige Traktor in einem 16 Hektar großen land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen, welches bis Februar 2010 von den Eltern des Bw (und dann bereits zu 50% vom Bw) geführt wurde. Der Bw erzielte im Berufszeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und geringfügige Einkünfte aus Gewerbebetrieb (jährlich ca. 200,- und in einem Jahr 600,- €). Die Zugmaschine wurde weitaus überwiegend bzw. nahezu zur Gänze im elterlichen landwirtschaftlichen Betrieb eingesetzt. Der Traktor befindet sich nicht im Betriebsvermögen eines Gewerbebetriebes (laut Erklärungen wurde auch keine Absetzung für Abnutzung geltend gemacht) sondern ist offensichtlich im Privatvermögen des Bw. Für die Nutzung des Traktors im Betrieb der Eltern wird kein Entgelt entrichtet. Ebenso hat der Bw für seine Mithilfe am Bauernhof der Eltern kein Entgelt erhalten. Letztlich wurde die Zugmaschine jedenfalls nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft eingesetzt.

Nach Ansicht des Referenten ist im Wesentlichen eine Situation gegeben, die im ländlichen Bereich nicht als unüblich angesehen werden kann. Die Eltern betreiben einen Bauernhof und der künftige Hoferbe arbeitet neben seiner unselbständigen Tätigkeit ebenfalls im landwirtschaftlichen Betrieb mit. Dies erfolgt einerseits zur Unterstützung der Eltern aber auch im Bewusstsein, dass der Einsatz seiner Arbeitskraft und seines Traktors auch der Ertragsfähigkeit des landwirtschaftlichen Betriebes, den er eines Tages übernehmen wird, dient. In den meisten Fällen wird wohl auch gar nicht über eine Begründung nachgedacht, der Hoferbe arbeitet selbstverständlich mit und verwendet dabei gegebenenfalls vorhandene Maschinen oder dergleichen, auch wenn diese in seinem Privateigentum stehen. Es besteht in gewissem Sinn eine Gesellschaft, in der alle Beteiligten zu einem gemeinsamen Erfolg beitragen.

Gemäß [§ 2 Abs. 1 Z 7 KfzStG 1992](#) sind Zugmaschinen von der KFZ-Steuer befreit, wenn diese ausschließlich oder vorwiegend in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden.

Es ist also auf die Verwendung der Zugmaschine in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und nicht auf die Eigentumsverhältnisse oder auf die Zulassung abzustellen.

Aus den einschlägigen VwGH Entscheidungen (VwGH [97/16/0514](#) vom 21.1.1998, VwGH [2006/16/0204](#) vom 18.12.2006, VwGH [2006/16/0137](#) vom 21.5.2007) ergibt sich, dass eine Verwendung eines Traktors in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb dann nicht vorliegt, wenn der Traktor zum Betriebsvermögen eines Gewerbebetriebes gehört und im Rahmen des Gewerbebetriebes auf landwirtschaftlichen Flächen eines Dritten eingesetzt wird. Ähnliches wurde auch bereits vom UFS schon mehrmals entschieden. Aus den genannten Entscheidungen kann nach Ansicht des Referenten der Schluss gezogen werden, dass der für die Befreiung geforderte Einsatz des Fahrzeuges insbesondere dann nicht gegeben ist, wenn das Fahrzeug zur Erzielung anderer als land- und forstwirtschaftlicher Einkünfte verwendet wird. Wird das Fahrzeug aber vom künftigen Erben des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes im Betrieb der Eltern ohne Gegenleistung dafür zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft oder auch nur zur Erhaltung der Ertragsfähigkeit des Betriebes (seines Erbes) eingesetzt, muss dies für die Begünstigung ausreichend sein, wenn diese Verwendung nahezu ausschließlich zu den genannten Zwecken erfolgt.

Dies wird umso mehr zu gelten haben, wenn auf der Rechnung und der Zulassung aus bestimmten wirtschaftlichen Überlegungen (Fahrerberechtigung, Vermeidung einer späteren Ummeldung) nur eine Person aufscheint, die formal zwar nicht den Betrieb führt, in Wirklichkeit aber bereits im maßgeblichen Zeitraum vor der Hofübergabe ihre Arbeitskraft und sonstigen Vermögensgüter für die gemeinsamen Interessen des landwirtschaftlichen Betriebes einsetzt.

Auch die Ausführungen in den Durchführungsrichtlinien (obwohl für den UFS nicht verbindlich) weisen in Punkt 5.1.7. in diese Richtung: Wenn ein im Eigentum einer Maschinenstation stehendes Fahrzeug vorwiegend in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben eingesetzt wird, steht die Befreiung zu. Gleiches kann analog aus der Information des BMF vom 3.12.2009 abgeleitet werden, nach der die Befreiung zusteht, wenn das Fahrzeug von einer Gesellschaft oder dergleichen, an der ausschließlich Land- und Forstwirte beteiligt sind, vorwiegend in den land- und forstwirtschaftlichen Betrieben der Mitglieder verwendet werden. Auch in diesen Fällen steht das Fahrzeug formal im Eigentum einer Person oder eines sonstigen Gebildes, welche auch keinen eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb hat.

Nach Ansicht des Referenten sollte durch die Befreiung eine Zugmaschine, welche in einer Landwirtschaft unmittelbar und weitaus überwiegend zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft eingesetzt wird, entlastet werden. In wessen Eigentum das Fahrzeug steht oder auf wen das Fahrzeug zugelassen ist, sollte dabei keine Rolle spielen. Nichts anderes muss dann aber auch bei dem hier zu entscheidenden Sachverhalt gelten.

Nach [§ 6 KfzStG 1992](#) hat der Steuerschuldner (bei gegebener Steuerpflicht) die Steuer selbst zu berechnen und zu entrichten. Gibt er diese Selbstberechnung nicht bekannt oder erweist sie sich als unrichtig, hat das Finanzamt nach [§ 201 BAO](#) die Abgabe festzusetzen. Da nach Ansicht des UFS keine Steuerpflicht besteht, war keine Selbstberechnung erforderlich und bei deren Unterbleiben bestand daher auch keine Berechtigung für eine Festsetzung der KFZ-Steuer, weshalb die angefochtenen Festsetzungsbescheide ersatzlos aufzuheben waren.

Linz, am 17. September 2013