



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder ADir. RR Leopold Stetter, Ing. Gottfried Parade und Sabine Leiter über die Berufung der x=X.-y=Y. GesmbH, W., vertreten durch M.F., gegen die Bescheide des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 16. September 2004 betreffend Kraftfahrzeugsteuer

- 1) für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 1999,
- 2) für den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2000,
- 3) für den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2001,
- 4) für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2002.
- 5) für den Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2003 und
- 6) für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 30. Juni 2004

nach der am 29. September 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat bei der x=X.-y=Y. GesmbH, der Berufungswerberin, eine Außenprüfung durchgeführt und dabei laut Tz 21 des Berichtes gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung vom 9. September 2004 festgestellt, dass in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit

öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden, nach § 1 Abs. 1 Z. 2 der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen.

In der Tz 20 dieses Berichtes wird auf § 82 Abs. 8 KFG verwiesen und auf eine Niederschrift mit Herrn F. x=X. vom 17. Juli 2002. In dieser Niederschrift wurde von Herrn F. x=X. bekannt gegeben:

„Der graue BMW 540 i mit dem deutschen Kennzeichen N1 ist auf die Fa. x=X. y=Y. Deutschland GmbH, D., G. zugelassen (siehe Fahrzeugschein).

Mit dem Fahrzeug fahren verschiedene Personen (z.B. Geschäftsfreunde aus Deutschland wenn sie sich in Österreich aufhalten – v. Flughafen Schwechat weg) wie Firmenangehörige (GF, Mitarbeiter, Kunden, Lieferanten).

*Das Fahrzeug wird seit 1996 von der deutschen Firma x=X. y=Y. dem österreichischen Unternehmen bzw. dem GF des deutschen Unternehmens Hr. F. x=X. zur Verfügung gestellt. Weiters wird noch folgendes KFZ zur Verfügung gestellt:
1 Ford Probe, KZ N2, Bj. 1997.*

Dafür wird von d. österr. Fa. x=X. y=Y. GmbH ein jährlicher Fixpreis (ca. 22.000,- €) für die Nutzung bezahlt.

Verfügungsgewalt hat der GFF. x=X. (GF d. deutschen x=X. y=Y. Deutschl. GmbH) mit HWS in H., seit 19. 10. 2001;"

Weiter wird in diesem Bericht in der Tz 25 auf einen Nutzungsvertrag vom 2. Jänner 1997 verwiesen. In diesem Vertrag wurde zwischen der x=X.-y=Y. Austria Ges.m.b.H. und der x=X.-y=Y. Deutschland Ges.m.b.H. vereinbart:

„Die im Besitz (bzw. Leasingvertrag) stehenden Kraftfahrzeuge N1 bzw. N2 werden der x=X.-y=Y. Austria gegen Bezahlung einer Benützungsgebühr zur Verfügung gestellt"

Mit Bescheiden vom 16. September 2004 wurde vom Finanzamt Lilienfeld St. Pölten der Berufungswerberin die Kraftfahrzeugsteuer wie folgt vorgeschrieben:

Für die Monate 1 bis 12/1999 mit € 1.347,79 (entspricht S 18.546,00),
für die Monate 1 bis 12/2000 mit € 2.659,10 (entspricht S 36.590,00),
für die Monate 1 bis 12/2001 mit € 3.866,40,
für die Monate 1 bis 12/2002 mit € 3.866,40,
für die Monate 1 bis 12/2003 mit € 3.866,40 und
für die Monate 1 bis 6/2004 mit € 1.933,20.

In der gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung wurde die gegenständlichen Vorschreibungen betreffend vorgebracht, dass für die im BP-Bericht bezeichneten Fahrzeuge für den Zeitraum Jänner 1999 bis Dezember 2000 bereits Verjährung vorliegt. Gemäß [§ 207 Abs. 2 BAO](#) beträgt die Verjährungsfrist für Verbrauchsteuern drei Jahre. Auch die Kraftfahrzeugsteuer stellt uE eine Verbrauchsteuer dar. Nachdem diese Abgabe erst ab dem

Jahr 1993 eingeführt wurde, findet sich in der Literatur noch keine Aussage dazu, die diese Rechtsansicht widerlegt.

Die Abgabenbehörde stützt sich bei der Festsetzung der Abgabe auf § 1 Abs. 1 Z. 2 KfzStG und übersieht dabei, dass die Fahrzeuge betrieblich genutzte Fahrzeuge der deutschen Muttergesellschaft sind. Die vom Gesetz geforderte widerrechtliche Verwendung im Inland kann nicht erblickt werden. Wenn diese Fahrzeuge fallweise in Österreich eingesetzt werden, dann ausschließlich als Fahrzeuge der x=X.-y=Y. Deutschland. In diesem Fall liegt uE keine Kraftfahrzeugsteuerpflicht vor.

Eine Einsicht in den Veranlagungsakt hat weiter ergeben:

Im Akt befinden sich drei als „Spesenpauschale“ bezeichnete Abrechnungen für die Zurverfügungstellung der Fahrzeuge für Fahrten in Österreich für die Zeiträume 1.1.1997 - 31.12.1997, 1.1.1998 - 31.12.1998 und 1.1.1999 - 31.12.1999.

Für die Nutzung der Kraftfahrzeuge wurden von der x=X.-y=Y. Deutschland GmbH in den Jahren 1996 bis 2004 folgende Entgelte verrechnet:

1996	DM	23.000,00
1997	DM	47.500,00
1998	DM	47.501,00
1999	DM	96.000,00
2000	DM	120.000,00
2001	DM	128.000,00
2002	DM	154.000,00
2003	€	40.903,00
2004	€	40.903,00

In der vom Finanzamt St. Pölten am 10. März 2004 mit Herrn Ing. F. x=X. aufgenommenen Niederschrift betreffend x=X. y=Y. Deutschland GmbH in D-D., S. und D- D., G. wurde festgehalten:

„Frage: Was befindet sich an o.a. Firmenadressen?“

Antwort: In der s=S war ein angemietetes Lager ab 1995 bis 7.5.1998. Dieser Lager war ca. 80 m² groß. Bis Mai 1998 wurde großteils die Ware an die Abnehmer in BRD von dem im Werkvertrag stehenden U. V. fakturiert und tatsächlich versandt. Die Waren wurden von Fr. x=X. ca. 1 x wöchentlich mit einem Transit-Bus von A. nach d=D. gebracht. In der Endphase wurden teilweise auch bereits größere Lieferungen direkt von A. versandt.

Die Aufgaben von Hr. V. waren nur Fakturierung u. Versendung der Ware.
 Ab Mai 1998 wurde beim St.B. St. in d=D. an der Anschrift G. 1 Raum (ca. 12m²) zur Verfügung gestellt. Ab 1.3.2000 wurde auch Miete verrechnet (siehe vorgelegter Mietvertrag).
 An diese Adresse existiert nur eine Postanschrift ohne Warenlager.
 An der G. war und bin ich maximal 2-3 x pro Jahr. Die Tätigkeit beschränkt sich auf Besprechungen mit StB St. und mit dem im Haus befindlichen RA Dr. R..

Frage: Wer, und von wo aus, führt tatsächlich die Geschäfte der x=X. y=Y. Deutschland?

Antwort: Der Deutsche Markt ist unser Hauptmarkt. Ca. 80 % der Gesamtumsätze gehen nach D. Alle Aktivitäten betreffend Verkauf u. Marketing werden seit jeher ausschließlich von mir im Auftrag der x=X. y=Y. Deutschland von A. aus betrieben.
 In den Prüfungsjahren 2000 bis 2002 war ich ca. 30% meiner Gesamtarbeitszeit im Bundesgebiet Deutaschland unterwegs.

Frage: Welche Geschäfte werden über die x=X.s y=Y. Deutschland abgewickelt? Ist die x=X. y=Y. Österreich der einzige Lieferant der x=X. y=Y. Deutschland?

Antwort: Bis Anfang 2001 wurden sämtliche Exporte nach Deutschland über die x=X. y=Y. Deutschland fakturiert. Ab diesem Zeitpunkt bis laufend werden nur mehr vereinzelt kleinere Mengen an Nicht-Unternehmer über x=X.-Deutschland fakturiert.
 Der einzige Lieferant von x=X. y=Y. Detschland war und ist x=X. y=Y. Österreich.
 x=X.-Österreich hat von Beginn bis dato immer zum jeweiligen Abnehmerverkaufspreis in Deutschland an die x=X. Deutschland fakturiert.

Frage: Wo befinden sich die Anlagegüter der x=X.s y=Y. Deutschland?

Antwort: Sämtliche Anlagegüter lt. Anlagenverzeichnis befinden sich im Büro in der G.. Diese Gegenstände sind seit dem Umzug in die G. nicht in Verwendung sondern nur dort eingelagert.

Frage: Wo befinden sich die Unterlagen bzw. Belege der x=X. y=Y. Deutschland?

Antwort: Die Unterlagen bis zur letzten Bilanz 2000 sind in A..
 Alle noch nicht bilanzierten Zeiträume befinden sich beim StB in Deutschland.

Frage: Wer, und von wo aus, führt die Buchhaltung der x=X. y=Y. Deutschland?

Antwort: Die Buchhaltung macht ausschließlich StB St. in Deutschland.

Frage: Warum wurde die x=X. y=Y. Deutschland seinerzeit gegründet?

Antwort: Der ehemalige Vertriebspartner B. hat in einem Generalvergleich zur Bereinigung aller gegenseitigen Forderungen die Einrichtung einer Servicestelle in der Bundesrepublik Deutschland für die von der Fa. B. in den Verkehr gebrachten Produkte der Fa. x=X. gefordert.

Frage: Warum werden Nutzungsentgelte von der x=X.-Deutschland verrechnet?
 Für die Benützung der in D auf die x=X.-D. angemeldeten 3 KFZ sowie für die im Eigentum der x=X. y=Y. Deutschland befindlichen Spritzgußwerkzeuge für die Produktion der Handscheinwerfer.

Kaufvertrag und Nutzungsvertrag lt. Beilage

Frage: Welche Fahrzeuge stehen für welchen Zweck zur Verfügung?

BMW 540	N3	von x=X.-D	Verw. für alle betr. Fahrten von allen Mitarbeitern
---------	----	------------	---

<i>Ferrari</i>	N4	<i>von x=X. -D</i>	<i>Verw. für Restaurant O.</i>
<i>Ford-Probe</i>	N2	<i>von x=X. -D</i>	<i>Verw. für alle betr. Fahrten von allen Mitarbeitern</i>
<i>Voyager</i>	N5		<i>Verw. für alle betr. Fahrten von allen Mitarbeitern vor allem für das Rest. O.</i>
<i>Eagle 4</i>	N6		<i>Verw. für alle betr. Fahrten von allen Mitarbeitern</i>
<i>Wohnmobil</i>	<i>ohne KZ</i>		<i>Verw. für alle betr. Fahrten von allen Mitarbeitern für Messen u. Erkundungstouren</i>

Zum Schuldanerkenntnisvertrag wird die Patentbewertung aus dem Jahre 1993, der Verl. Beschluss J. x=X., und ein aktueller Grundbuchsatz vorgelegt."

Aufstellung der genutzten Kraftfahrzeuge und die Dauer der Nutzung:

Marke/Type	Kennzeichen	KW	von	bis
BMW 540 i	N1	210	01.01.1997	27.01.2003
Ford Probe	N2	119	17.07.1997	länger als 30.06.2004
Ferrari 355 S	N4	280	04.07.2000	länger als 30.06.2004
BMW 540 i	N3	210	27.01.2003	länger als 30.06.2004

Mit Eingabe vom 25. September 2010 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen. Die Berufung wurde ergänzt, dass hinsichtlich Verjährungsfrist wegen Vorliegen einer Verbrauchsteuer auf RV/0379-F/08 vom 12. 2. 2009 verwiesen wird, sodass die Kraftfahrzeugsteuer eine Verbrauchsteuer darstellt, die der dreijährigen Verjährungsfrist unterliegt. Selbst dann, wenn eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht in Österreich vorliegen würde, wäre diese nicht der Berufungswerberin, sondern dem Mutterunternehmen x=X. y=Y. Deutschland vorzuschreiben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Verjährung:

Die Kraftfahrzeugsteuer unterwirft sowohl das Halten von Kraftfahrzeugen als auch die Benützung dieser auf öffentlichen Straßen im Inland der Steuer. Sie zählt zu den

Verkehrssteuern. Bei der Frage der Einordnung als Verkehrsteuer ist auch die historische Interpretation zu berücksichtigen. Die historische Interpretation ergibt nun eindeutig, dass die Kraftfahrzeugsteuer eine Verkehrsteuer ist. Seit ihrer Einführung im Jahre 1952, BGBl. Nr. 110/1952, ist sie im Bundesfinanzgesetz den Gebühren und Verkehrssteuern zugeordnet. Auch schon die Kraftfahrzeugsteuer gemäß dem vor der Einführung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952 geltenden Gesetzes vom 23. März 1935, dRGBI 1935 I S 407, war im Bundesfinanzgesetz den Verkehrssteuern zugeordnet.

In dem dem Bundesfinanzgesetz 2004, BGBl. I Nr. 42/2003, als Anlage I angeschlossenen Bundesvoranschlag für das Jahr 2004 wird die Kraftfahrzeugsteuer den Verkehrssteuern zugeordnet (VA-Ansatz 2/526) und nicht den Verbrauchsteuern (VA-Ansatz 2/524). Deshalb war im gegenständlichen Zeitraum (Jänner 1999 bis Juni 2004) in den Erlässen betreffend den Abgabenerfolg des Bundes die Kraftfahrzeugsteuer jeweils den Verkehrssteuern zugeordnet.

Gegen eine andere Zuordnung als der als Verkehrsteuer spricht, dass der bloße Erwerb eines Kraftfahrzeuges nicht der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt. Die Kraftfahrzeugsteuer knüpft die Steuerpflicht erst an die Zulassung bzw. an das Halten eines Fahrzeuges oder an die Benützung eines solchen auf öffentlichen Straßen im Inland. Damit steht fest, dass die Kraftfahrzeugsteuer auf keinen Fall zu den Verbrauchsteuern zu rechnen ist.

Zu der in der Ergänzung der Berufung angeführten Entscheidung RV/0379-F/08 vom 12. 2. 2008 wird bemerkt, dass dieser Entscheidung nicht zu entnehmen ist, dass die Kraftfahrzeugsteuer eine Verbrauchsteuer darstellen soll. Hier geht es im Wesentlichen darum, ob die Kraftfahrzeugsteuer hinterzogen wurde und damit die siebenjährige Verjährungsfrist zur Anwendung kommt. Der Hinterziehungstatbestand des § 207 Abs. 2 BAO wurde in diesem Fall bejaht.

Da die Kraftfahrzeugsteuer keine Verbrauchsteuer darstellt, beträgt die Verjährungsfrist nach § 207 Abs. 2 BAO für diese nicht drei Jahre, sondern fünf Jahre. Damit war zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides die Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 1999 und 2000 noch nicht verjährt.

2. Kraftfahrzeugsteuer:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG), BGBl. 1992/449, unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden, sowie nach Z. 3 dieser Bestimmung Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung). Steuerschuldner ist diesfalls gemäß § 3 Z. 2 KfzStG die Person, die das

Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet, also hier die Berufungswerberin.

Die hier zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG) 1967 haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 lit. a dürfen u. a. Kraftfahrzeuge – unbeschadet der Bestimmungen des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen – auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

Nach § 40 Abs. 1 zweiter Satz KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Die grundsätzlichen Bestimmungen über die Verwendung von Kraftfahrzeugen finden sich in § 82 KFG, wobei dem Absatz 8 besondere Bedeutung beigemessen wird.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG – idF vor BGBl. I Nr. 123/2002 – sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während der drei unmittelbar auf ihre Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Tage zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung gründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

§ 82 Abs. 8 KFG idF des BGBl. I Nr. 123/2002, in Geltung ab 14. August 2002 (zufolge EuGH-Urteil 21.3.2002, C-451/99 betr. „Cura Anlagen GmbH“), lautet:

„Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 ist nur während eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.“

Gegen die Ausführungen in der Berufung, dass die Fahrzeuge betrieblich genutzte Fahrzeuge der deutschen Muttergesellschaft sind und nur fallweise in Österreich eingesetzt werden, spricht zunächst der Vertrag vom 2. Jänner 1997, nach welchem die Kraftfahrzeuge der x=X.-y=Y. Austria gegen Bezahlung einer Benützungsgebühr zur Verfügung gestellt werden. Weiter die als „Spesenpauschale“ bezeichneten Abrechnungen, welche zur Verfügung Stellungen der Fahrzeuge vom 1. 1. bis 31. 12 eines Jahres zum Inhalt haben. So auch die Aussage in der

Niederschrift vom 17. Juli 2002, nach welcher mit dem grauen BMW 540 i mit dem deutschen Kennzeichen N1 verschiedene Personen fahren (z.B. Geschäftsfreunde aus Deutschland, wenn sie sich in Österreich aufhalten – vom Flughafen Schwechat weg) sowie Firmenangehörige (Geschäftsführer, Mitarbeiter, Kunden, Lieferanten). Weiter die Aussage in der Niederschrift vom 10. März 2004, wonach von der x=X.-Deutschland für die Benützung der in Deutschland auf die x=X.-Deutschland angemeldeten drei Kraftfahrzeuge Nutzungsentgelte verrechnet werden. Hier wurde auch bekannt gegeben, dass diese Fahrzeuge zur Verwendung für alle betrieblichen Fahrten von allen Mitarbeitern bzw. für das Restaurant O. zur Verfügung stehen.

In dieser Niederschrift wird auch festgehalten, dass die Ware bis Mai 1998 von einer im Werkvertrag stehenden Person an die Abnehmer in Deutschland fakturiert und tatsächlich auch versandt wurde. Die Aufgabe dieser Person war nur die Fakturierung und Versendung der Ware. Weitere Mitarbeiter der x=X.-Deutschland werden in dieser Niederschrift nicht erwähnt. Daher ist davon auszugehen, dass diese Fahrzeuge in erster Linie von Mitarbeitern der Firma x=X.-Österreich betrieblich verwendet wurden, was natürlich für einen Standort der Kraftfahrzeuge in Österreich spricht. Außerdem werden laut dieser Niederschrift seit jeher alle Aktivitäten betreffend Verkauf und Marketing ausschließlich von Herrn Ing. F. x=X. im Auftrag der x=X. Deutschland von A. aus betrieben.

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die in Rede stehenden Fahrzeuge im maßgebenden Zeitraum in der Bundesrepublik Deutschland zugelassen waren. Nach der Aktenlage wurden diese Kraftfahrzeuge der Berufungswerberin – und zwar jeweils vom 1. 1. bis zum 31. 12. eines Jahres - zur Nutzung überlassen und wurde von der Berufungswerberin für diese Nutzung ein Entgelt bezahlt. Die gegenständlichen Kraftfahrzeuge wurden somit von der Berufungswerberin, welche ihren Sitz in A. hat, im Inland verwendet. Die Kraftfahrzeuge hatten demnach ihren dauernden Standort in Österreich und wären nach dem KFG 1967 im Inland zuzulassen gewesen (§ 82 Abs. 8 KFG 1967). Die Kraftfahrzeuge wurden nach den vorstehenden rechtlichen Ausführungen von einer Person mit Sitz im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung im Inland verwendet und es wurde damit zweifellos der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 3 KfzStG erfüllt.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Oktober 2010