



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch Peer Zauner & Partner Wirtschaftstreuhand OEG, Steuerberatungskanzlei, 4910 Ried, Am Burgfried 14, vom 9. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 10. Mai 2004 betreffend Straßenbenützungsabgabe für die Monate 1-12/2000, 1-12/2001, 1-11/2002 und 1-11/2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Beim Unternehmen des Berufungswerbers wurde in den Jahren 2003 und 2004 eine Betriebsprüfung durchgeführt.

Im **Betriebsprüfungsbericht** vom 4. Mai 2004 wurde in Tz. 42 zur Straßenbenützungsabgabe ausgeführt:

*Für die im Betrieb verwendeten Kanalräumfahrzeuge wurde bisher keine Straßenbenützungsabgabe entrichtet.*

*Nach § 1 (1) StraBAG unterliegt der Straßenbenützungsabgabe die Benützung von Straßen mit öffentlichem Verkehr mit Fahrzeugen mit einem höchstzulässigen Gesamtgewicht von 12 Tonnen oder mehr, die nach ihrer Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Gütern bestimmt sind.*

*Kraftfahrzeuge sind nach der Rechtsprechung des VwGH durch technisch freigemachte*

*Energie angetriebene, nicht an Gleise gebundene Fahrzeuge, die ausschließlich oder überwiegend zur Personen- oder Güterbeförderung auf Straßen bestimmt sind. Dazu gehören u.a. auch Kanalspülfahrzeuge und Tankreinigungs-LKW (vgl. Est-Handbuch, Tz. 43 zu § 10 EStG). Mit Erkenntnis vom 31.5.1994, Zl. 91/14/0254, hat der VwGH ein Straßenreinigungsgerät (ein LKW-Fahrgestell mit darauf montiertem Behälter und verschiedenen Kehreinrichtungen) als Kraftfahrzeug i.S.d. § 10 Abs. 4 EStG eingestuft. Aus der oben beschriebenen grundlegenden steuerrechtlichen Definition des Begriffes Kraftfahrzeug ergibt sich somit, dass dieser Bestimmung auch die Zweckbestimmung zur Güterbeförderung zugrunde liegt.*

*Die gegenständlichen Kanalräumfahrzeuge (LKW-Fahrgestell mit darauf montiertem Behälter, Pumpen und Schläuchen) sind nach dem Erscheinungsbild und ihrer Zweckbestimmung durchaus mit dem oben beschriebenen Kraftfahrzeug vergleichbar. Käme der Transportfunktion mittels des aufgebauten Tanks nicht eine wesentliche Bedeutung zu, wäre es unverständlich, dass nicht viel kleinere und damit in jeder Hinsicht günstigere Fahrzeuge verwendet würden. Selbst der Pfl. verweist in seiner Werbebroschüre darauf, dass beispielsweise Fettabschneider und Pumpwerke abgesaugt werden und die Entsorgung des Räumgutes nur auf dafür genehmigten Entsorgungsstellen erfolgt (auf den zu dieser Textpassage gehörenden Abbildungen befinden sich die Fahrzeuge KZ1 und KZ2).*

Nach Ansicht der Betriebsprüfung lagen daher die Voraussetzungen für die Straßenbenützungsumsatzabgabepflicht der im Betrieb des Berufungswerbers verwendeten Kanalräumfahrzeuge vor. Da keine Aufzeichnungen vorlagen, erfolgte die Ermittlung der Höhe der Abgabepflicht im Schätzungsweg. Bei der Berechnung der Abgabe ging der Prüfer von einer durchschnittlichen Auslastung von rund 67% aus (entspricht 8 Monaten für ein volles Jahr bzw. bei unterjähriger An- und Abmeldung dem aliquoten Anteil). Die Straßenbenützungsumsatzabgabe berechnete er in folgender Höhe: für das Jahr 2000 mit S 17.738.--, für das Jahr 2001 mit S 36.528.--, für das Jahr 2002 (Monate 1-11) mit € 3.465.-- und für das Jahr 2003 (Monate 1-11) mit € 4.488.--.

Mit **Bescheiden vom 10. Mai 2004** setzte das Finanzamt Braunau Ried Schärding entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung die Abgabe für die Benützung von Straßen für die Monate 1-12/2000 in Höhe von 1.289,07 € (7.738,00 S)

für die Monate 1-12/2001 in Höhe von 2.657,59 € (36.528,00 S)

für die Monate 1-11/2002 in Höhe von 3.465,00 € und

für die Monate 1-11/2003 in Höhe von 4.488,00 € fest.

Gegen diese Bescheide erhob der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 9. Juni 2004 **Berufung** und beantragte die Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

In der Begründung führte er aus, dass die Firma des Berufungswerbers mit speziell angefertigten Arbeitsmaschinen Kanalinspektionsarbeiten durchführe. Dabei seien umfangreiche technische Dokumentationen zu erstellen. Diese Aufgabe werde gleichzeitig mit einem Kanal-

spülfahrzeug und einem TV-Wagen erfüllt. Mittels des TV-Wagens werden mit einer Spezialkamera Aufzeichnungen über den Zustand des Kanals erfasst und in einem Bericht festgehalten. Das Kanalspülfahrzeug pumpe Wasser für die Dichtheitsproben in den Kanal bzw. reinige den Kanal vor der TV-Aufzeichnung. Das Spezialfahrzeug fahre unbeladen zur Einsatzstelle und arbeite somit direkt vor Ort, sauge das Wasser in den Tank und pumpe es sofort wieder in den Kanal. Das Fahrzeug fahre nach Bearbeitung eines Schachtes zum nächsten Schacht. Im Durchschnitt lege ein Kanalspülfahrzeug eine Strecke von 500 bis 1000 Meter pro Arbeitstag zurück. Beim Abpumpen von Verstopfungen werde nach Freilegung der Verstopfung das angesaugte Material sofort wieder über den Kanal entsorgt. Die Kanalspülfahrzeuge seien zur Kanalreinigung und Kanalprüfung bestimmt und nicht ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Gütern. Der im Prüferbericht angeführte Hinweis auf die Größe des Tankaufbaues sei nicht für die Bestimmung zur Güterbeförderung von Bedeutung, sondern habe den Zweck in der Möglichkeit einer wirtschaftlichen Arbeitsweise.

Der in der Werbebroschüre angeführte Hinweis auf die Absaugung von Fettabscneidern und Pumpwerken sowie die Entsorgung des Räumgutes sei von derart untergeordneter Bedeutung, dass nicht von einer Bestimmung für diese Tätigkeiten ausgegangen werden könne, da durch die fast vollständig durchgeführte Kanalisation derzeit kaum noch und in Zukunft keinerlei Aufträge zu erwarten seien. Folglich investiere ein wirtschaftlich kalkulierender Unternehmer nicht in hochwertige Anlagegüter, welche für einen nicht vorhandenen Geschäftszweig bestimmt seien, der kein wirtschaftliches Potential aufweise. Mit derartigen Transportaufträgen könnte die Firma des Berufungswerbers nur eines der strittigen Kraftfahrzeuge zu einem Bruchteil auslasten (geschätzt mit ca. 3% der möglichen Auslastung). Aus wirtschaftlicher Betrachtungsweise könne der Fuhrpark über 12 Tonnen Gesamtgewicht nicht für die Beförderung von Gütern bestimmt sein. Dies gelte auch hinsichtlich der Bauart und Ausrüstung, wenn für derartige Aufträge kein Markt bestehe, um die entstehenden Kosten auch nur annähernd zu decken. Die Kanalspülfahrzeuge seien nicht mit einer Straßenkehrmaschine vergleichbar, die beim Einsatz laufend Split und Schutt kehre und in den dafür vorgesehenen Tank aufnehme und anschließend entsorge. Im Gegensatz zu den Kanalspülfahrzeugen liege hier nach Bauart und Ausrüstung eine Güterbeförderung vor.

Zur rechtlichen Beurteilung führte er aus, dass nach § 10 Abs. 2 StraBAG die in diesem Gesetz verwendeten Begriffe des Kraftfahrrechtes sich nach den jeweils geltenden kraftfahrrechtlichen Vorschriften richten. Es seien daher die Bestimmungen des KFG 1967 maßgebend. Nach den Durchführungsrichtlinien zum StraBAG seien laut Punkt 1.1.4. selbstfahrende Arbeitsmaschinen (§ 2 Z. 21 KFG 1967) und Anhänger-Arbeitsmaschinen (§ 2 Z.22 KFG 1967) keine zur Güterbeförderung bestimmten Fahrzeuge. Selbstfahrende Arbeitsmaschinen seien nach Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder vorwiegend zur Durchführung von Arbeits-

vorgängen bestimmt und nicht zur ausschließlichen oder vorwiegenden Beförderung von Gütern. Die Fahrzeuge des Berufungswerbers seien nach den Bestimmungen des KFG als selbstfahrende Arbeitsmaschinen zugelassen. Die jeweilige Zulassung sei für sämtliche strittigen Fahrzeuge im Zulassungsschein vermerkt und bis zum aktuellen Zeitpunkt aufrecht. Als selbstfahrende Arbeitsmaschinen seien diese Fahrzeuge von der Straßenbenützungsabgabe befreit. Ein Vergleich zwischen Kanalspülfahrzeugen und Straßenreinigungsgeräten sei nicht relevant, da nach § 2 Abs. 1 Fahrzeuge zur Straßenerhaltung und Straßenreinigung von der Straßenbenützungsabgabe befreit seien.

Das Finanzamt legte die Berufung am 21. Juni 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 6. Februar 2008 nahm das Finanzamt zum Vorlageantrag des Berufungswerbers Stellung und führte aus, dass das berufungsgegenständliche Fahrzeug mit der im VwGH-Erkenntnis vom 31.5.1994, Zl. 91/14/0254, beschriebenen Kehrmaschine durchaus vergleichbar sei. Unter Hinweis auf die im Arbeitsbogen befindlichen Fotos vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass das zitierte VwGH-Erkenntnis auch im berufungsgegenständlichen Fall anwendbar sei.

Weiters gab das Finanzamt bekannt, dass der Berufungswerber inzwischen verstorben ist.

Mit Schreiben vom 25. März 2008 machte der Vertreter des Berufungswerbers die Ehegattin des verstorbenen Berufungswerbers als Zustellungsbevollmächtigte der Verlassenschaft namhaft.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach § 1 Abs. 1 Straßenbenützungsabgabegesetz (StraBAG) unterliegt die Benützung von Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland durch Kraftfahrzeuge und von diesen gezogenen Anhängern der Straßenbenützungsabgabe, die in einem inländischen oder ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassen wurden und die nach ihrer Bauart und Ausrüstung allein oder in Kombination ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Gütern bestimmt sind, und deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht allein oder in Kombination zwölf Tonnen oder mehr beträgt.

Strittig ist im berufungsgegenständlichen Verfahren ausschließlich die Frage, ob die im Betrieb des Berufungswerbers verwendeten Kanalräumfahrzeuge nach ihrer Bauart und Ausrüstung allein oder in Kombination ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Gütern bestimmt sind.

Das Finanzamt verweist hinsichtlich der Abgrenzung zwischen einer selbstfahrenden Arbeitsmaschine und einem Lastkraftwagen auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31.5.1994, Zl. 91/14/0254. In diesem Erkenntnis hat der Gerichtshof einen für die Straßenreinigung besonders ausgerüsteten LKW (LKW-Fahrgestell mit darauf montiertem Behälter und verschiedenen Kehreinrichtungen), welcher kraftfahrrechtlich als selbstfahrende Arbeitsmaschine zugelassen war, steuerrechtlich als Kraftfahrzeug i.S.d. § 10 Abs. 4 EstG (Lastkraftwagen) eingestuft. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass es nicht auf den Anteil der Arbeitszeit ankommt, welche im Schrittempo verrichtet wird. Wesentlich ist vielmehr die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes. Die Eignung zur Zurücklegung größerer Strecken mit einer Geschwindigkeit von beinahe 100 km/h sowie die Wesentlichkeit der Transportfunktion (Abtransport von Kehrgut und Antransport von Wasser) führten schließlich dazu, dass das strittige Fahrzeug als Lastkraftwagen eingestuft wurde.

In § 10 EStG sind die Begriffe Kraftfahrzeug und Lastkraftwagen nicht näher definiert. § 1 Abs. 1 StraBAG definiert die straßenbenützungsabgabepflichtigen Kraftfahrzeuge als solche, die nach ihrer Bauart und Ausrüstung allein oder in Kombination ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Gütern bestimmt sind. Diese Definition entspricht den Ausführungen im zitierten VwGH-Erkenntnis. Die Bauart eines straßenbenützungsabgabepflichtigen Kraftfahrzeuges muss also so sein, dass die Wesentlichkeit der Transportfunktion gegeben ist und die Zurücklegung von größeren Strecken mit einer von Lastkraftwagen üblicherweise erreichbaren Geschwindigkeit möglich ist.

Was die Bauart der strittigen Kraftfahrzeuge betrifft, so ist auf den im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befindlichen Fotos eindeutig zu erkennen, dass es sich jeweils um LKW-Fahrgestelle mit speziellen Aufbauten handelt. Alle diese Aufbauten weisen neben einer umfangreichen Zusatzausrüstung (wie Pumpen und Schläuchen) einen großen Tank auf. Funktion eines solchen Tanks ist der Transport von Flüssigkeiten. Die Größe der auf den abgebildeten Fotos ersichtlichen Tanks läßt auf die Wesentlichkeit der Transportfunktion schließen. Die LKW-Fahrgestelle mit LKW-Führerhäusern gewährleisten zudem die Zurücklegung von größeren Strecken mit einer von Lastkraftwagen üblicherweise erreichbaren Geschwindigkeit. Aufgrund der dargestellten Bauart kann den strittigen Kraftfahrzeugen die Bestimmung zur Beförderung von Gütern nicht abgesprochen werden.

Auf den tatsächlichen Einsatz eines solchen Kraftfahrzeuges, auf die tatsächliche Auslastung für Transportaufgaben und die Wesentlichkeit der tatsächlichen Güterbeförderung kommt es nicht an. Ebenso wenig kommt es darauf an, welche Strecke pro Arbeitstag durchschnittlich zurückgelegt wird.

Es spielt auch keine Rolle, ob die strittigen Kraftfahrzeuge als selbstfahrende Arbeitsmaschinen zugelassen sind. Denn nach § 2 Z. 21 Kraftfahrgesetz (KFG) sind auch selbstfahrende Arbeitsmaschinen Kraftfahrzeuge. Fahrzeuge, die kraftfahrrechtlich als selbstfahrende Arbeitsmaschinen zugelassen sind, unterliegen also dann der Straßenbenützungsgabgabe, wenn sie nach ihrer Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Gütern bestimmt sind. Nach den obigen Ausführungen ist dies der Fall.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind daher die im gegenständlichen Berufungsverfahren strittigen Kraftfahrzeuge von der Bestimmung des § 1 Abs. 1 StraBAG mitumfasst. Sie sind als Kraftfahrzeuge anzusehen, die nach ihrer Bauart und Ausrüstung allein oder in Kombination ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Gütern bestimmt sind.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 1. April 2008