



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck-Reutte vom 30. August 2005 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2000 bis einschließlich 1-12/2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber R (= Bw) betreibt neben einer Landwirtschaft seit 1995 ein Erdbewegungsunternehmen (gewerbliche Einkünfte). Aufgrund der Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie betr. einen am 20. Dezember 2004 angeschafften Traktor wurde vom Finanzamt beim Bw ua. die verhältnismäßige Verwendung angefragt und dazu im Schreiben vom 24. August 2005 mitgeteilt:

Der Traktor werde zu 75 % gewerblich und zu 25 % in der Landwirtschaft genutzt. Es werde damit der Baggertransport im sog. Werksverkehr durchgeführt, der zuvor mit dem veräußerten Alttraktor erfolgt sei. Der Alttraktor mit dem Gesamtgewicht 5,5 bis 6 t, Motorleistung 55-60 Kw, sei abgemeldet; die Zulassung sei nicht mehr vorhanden. Es gebe noch einen weiteren Traktor, der ausschließlich in der Landwirtschaft eingesetzt werde.

Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheiden je vom 30. August 2005, StrNr, dem Bw hinsichtlich des "Alttraktors" gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit b Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) 1992, BGBl. 1992/449 idgF, die Kraftfahrzeugsteuer wie folgt vorgeschrieben:

| | | | |
|------|----------------------|--------------------|--------------------|
| 1-12 | Traktor gerundet 6 t | mtl. Mindeststeuer | Summe |
| 2000 | mtl. S 70 x 6 t | S 600 | S 7.200 = € 523,24 |
| 2001 | mtl. € 8,5 x 6 t | € 73 | € 876 |
| 2002 | mtl. € 8,5 x 6 t | € 73 | € 876 |
| 2003 | mtl. € 8,5 x 6 t | € 73 | € 876 |
| 2004 | mtl. € 5,09 x 6 t | € 43,60 | € 523,20 |

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, der Altraktor sei kraftfahrrechtlich auf die Landwirtschaft zugelassen gewesen. Wegen dessen überwiegendem Einsatz in der Landwirtschaft sei er auch nicht in das Betriebsvermögen/Anlagevermögen aufgenommen und seien hierfür auch keine Kosten berücksichtigt worden. Das bislang bekannt gegebene Nutzungsverhältnis (75 % - 25 %) habe sich auf den geplanten Einsatz des neu angeschafften Traktors bezogen.

In Beantwortung eines weiteren Vorhaltes wurde im Schreiben vom 12. September 2005 mitgeteilt:

Der Altraktor – lt. beiliegender Rechnung: Marke STEYR, Bj. 1997, 86 PS, veräußert 31. Dezember 2004 – sei von 2000 bis 2004 jährlich rund 500 Betriebsstunden im Einsatz gewesen, wobei sich das Verhältnis von 70 % landwirtschaftlich (350 Betriebsstunden) und 30 % gewerblich (150 Betriebsstunden) im Jahr 2000 laufend zugunsten des Gewerbes verschoben habe, dh 2001 und 2002 gewerblich ca. 35 % sowie 2003 und 2004 gewerbliche Nutzung ca. 40 %.

Die abweisenden Berufungsvorentscheidungen je vom 20. September 2005 wurden dahin begründet, dass der Altraktor nicht ausschließlich bzw. vorwiegend in der Landwirtschaft im Einsatz gewesen sei, da – unter Verweis auf die Durchführungsrichtlinien zum KfzStG 1992 - eine vorwiegende Verwendung nur dann vorliege, wenn das Kraftfahrzeug zu mehr als 80 % für landwirtschaftliche Zwecke eingesetzt werde.

In der dagegen erhobenen "Berufung", zu werten als Vorlageantrag, wurde nach Verweis auf die Befreiungsbestimmung gemäß § 2 Abs. 1 Z 7 KfzStG und Punkt 5.1. der Durchführungsrichtlinien ausgeführt, bei dem Terminus "vorwiegend" handle es sich um einen unbestimmten Begriff. Dieser sei nach dem Dafürhalten des Bw, mangels Definition im KfzStG und ungeachtet der Auslegung in den KfzSt-Durchführungsrichtlinien, inhaltlich dem Begriff "überwiegend" gleichzuhalten, der im Steuerrecht ausnahmslos als Wert "größer 50 %" auszulegen wäre. Die rechtswidrigen Kfzst-Bescheide seien demzufolge ersatzlos aufzuheben.

Laut den im Ertragsteuerakt bis einschließlich 2002 erliegenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen befindet sich der Traktor nicht im Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes; dagegen wurden ua. als "Betriebsaufwand" verzeichnet:

2000:

Versicherung Traktor und Bagger S 18.262; Kfz-Aufwand Traktor und Bagger S 12.591,11;

2001: Versicherung wie vor; Kfz-Aufwand Traktor und Bagger S 77.676;

2002: Kfz-Aufwand Traktor und Bagger € 8.257.

Vom steuerlichen Vertreter war hierzu - laut einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 5. Oktober 2005 - telefonisch die Auskunft erteilt worden, dass in den genannten Aufwendungen keine Versicherungsbeträge, jedoch Reparatur- und Treibstoffkosten (ca. 20 % der Kfz-Aufwendungen) für den Traktor enthalten seien. Ein Anteil für die Landwirtschaft sei von diesen Kosten nicht ausgeschieden worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 KfzStG 1992 idGF. unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in einem inländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge,

- a) deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht mehr als 3,5 Tonnen beträgt;
- b) die kraftfahrrechtlich als Zugmaschine oder Motorkarren genehmigt sind;
- c) wenn und solange für diese eine Kraftfahrzeughaftpflichtversicherung, auf die § 6 Abs. 3 Versicherungssteuergesetz 1953 anzuwenden ist, nicht besteht.

Zur Konkretisierung der Tatbestände nach dem KfzStG sind die Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes 1967 (KFG) heranzuziehen.

Ein Traktor ist kraftfahrrechtlich als Zugmaschine unter § 2 Abs. 1 Z 9 KFG 1967 zu subsumieren.

Der gegenständliche "Alttraktor" mit dem höchst zulässigen Gesamtgewicht von (aufgerundet) 6 Tonnen, der nach eigenen Angaben in Österreich zum Verkehr zugelassen war und für den offenkundig keine Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung bestanden hat, unterliegt somit grundsätzlich der Kraftfahrzeugsteuer.

Gegenständlich allein in Streit gezogen ist die Anwendung des § 2 Abs. 1 Z 7 KfzStG, wonach von der Steuer befreit sind:

*"Zugmaschinen und Motorkarren, die **ausschließlich oder vorwiegend** in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden und ausschließlich von jenen gezogene Anhänger".*

Nach den eigenen Angaben des Bw steht glaublich fest, dass der Traktor in den berufsgegenständlichen Jahren nicht ausschließlich in der Landwirtschaft, sondern

verhältnismäßig im Jahr 2000 zu 30 % auch gewerblich für Baggertransporte verwendet wurde, welches Verhältnis sich laufend zugunsten des Gewerbes erhöht und zuletzt im Jahr 2004 rund 40 % betragen hat, was bedeutet, dass die Verwendung im landwirtschaftlichen Betrieb im Ausmaß von maximal 70 %, zuletzt nur mehr 60 %, stattgefunden hat.

Das Finanzamt hat demzufolge gestützt auf Punkt 5.1. der Durchführungsrichtlinien zum KfzStG 1992, wonach eine "vorwiegende" begünstigte Verwendung nur bei einer mehr als 80%igen Verwendung für den bezeichneten Zweck erfüllt werde, die Befreiung nach § 2 Abs. 1 Z 7 KfzStG versagt.

Nachdem das KfzStG 1992, wie eingewendet, keine Definition des Begriffes "vorwiegend" enthält, wird nach dem Dafürhalten des UFS bei dessen Interpretation abzustellen sein auf den spezifischen Gesetzeszweck, dass nämlich der Gesetzgeber in § 2 KfzStG Kraftfahrzeuge für ganz bestimmte Einsatzbereiche, zB für die Exekutive, Feuerwehr, Rettung etc. und ua. auch für die Land- und Forstwirtschaft, begünstigen wollte.

Aus den Gesetzesmaterialien (Erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage 582 des Bundesgesetzes BGBl Nr. 449/1992, Blg NR GP XVIII) geht zum Anwendungsbereich des § 2 KfzStG (ursprüngliche Fassung) hervor:

*"EB: In dieser Bestimmung sind die Steuerbefreiungen zusammengefaßt. Die Befreiungen entsprechen im Wesentlichen dem bisherigen Recht. Einzelne Befreiungen verlangen im Unterschied dazu die ausschließliche oder vorwiegende Verwendung des Kraftfahrzeuges für einen bestimmten Zweck. Damit soll sichergestellt werden, dass die **ausnahmsweise und vorübergehende widmungsfremde Verwendung** des Fahrzeuges nicht zu einem Verlust der Steuerbefreiung führt. ...".*

Als eine solche gelegentliche anderweitige Verwendung wäre beispielsweise der Einsatz des Fahrzeuges im Winterdienst für eine Gemeinde (zB Schneeräumung) zu betrachten, wobei sich hinsichtlich des Ausmaßes der "ausnahmsweisen widmungsfremden Verwendung" in der Verwaltungspraxis offensichtlich eine Toleranzgrenze von maximal rund 20 % herausgebildet hat.

Im Rahmen der authentischen Interpretation des Gesetzesbegriffes "vorwiegend" in § 2 Abs. 1 Z 7 KfzStG ist daher davon auszugehen, dass nach der Absicht des Gesetzgebers - wenn er primär die "ausschließliche" Verwendung in landwirtschaftlichen Betrieben befreien wollte und damit die "vorwiegende" Verwendung in Konnex setzt, die er nach obigen EB lediglich bei einer ausnahmsweisen widmungsfremden Verwendung akzeptiert – der Begriff "vorwiegend" einer "nahezu bzw. annähernd ausschließlichen" Verwendung gleichzuhalten ist, keinesfalls aber – wie der Bw vermeint – einer "überwiegenden" Verwendung im Ausmaß von bloß mehr als 50 %.

Folgte man dagegen dieser Auslegung des Bw, würde dies bedeuten, dass auch bei einer nahezu gleichzeitigen Verwendung des Fahrzeuges sowohl im Gewerbebetrieb als auch in der Landwirtschaft die Befreiung zuzugestehen wäre, was aber eindeutig dem vom Gesetzgeber verfolgten Zweck hinsichtlich der Begünstigung zuwider läuft.

Es ist im Gegenstandsfalle auch nicht zu übersehen, dass es sich bei der Verwendung des Traktors für gewerbliche Baggertransporte nicht nur um eine lediglich "ausnahmsweise" bzw. "vorübergehende" Verwendung gehandelt hat, sondern der Traktor regelmäßig auch für den Einsatz im Gewerbebetrieb bestimmt war, wobei sich dieser Einsatz fortlaufend über die Jahre ausgedehnt hat.

Nach dem Dafürhalten des UFS kann daher bei einer Verwendung des Traktors in dem nicht unerheblichen Ausmaß von regelmäßig 30 % bis 40 % im Gewerbebetrieb von einer "vorwiegenden" bzw. "nahezu ausschließlichen" Verwendung in der Landwirtschaft keine Rede mehr sein.

Des Weiteren würde nach dem Akteninhalt in Zusammenhalt mit den eigenen Angaben auch der Umstand, dass zum Einen noch ein ausschließlich in der Landwirtschaft eingesetzter Traktor vorhanden ist und zum Anderen – abgesehen von der nicht vorgenommenen Aktivierung im Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes – nahezu der gesamte Erhaltungsaufwand des gegenständlichen Traktors (= Reparaturen, Treibstoff) als "Betriebsaufwand" beim Erdbewegungsunternehmen verzeichnet und diesbezüglich kein landwirtschaftlicher Anteil ausgeschieden wurde, wohl dafür sprechen, dass der Traktor in noch weit höherem als dem letztlich bekannt gegebenen Ausmaß für den Gewerbebetrieb Verwendung gefunden hatte. Damit in Einklang stehen würden sohin auch die erstmaligen Angaben im Schreiben vom 24. August 2005, wonach die gewerbliche Verwendung hinsichtlich der Baggertransporte, die zuvor mit dem Alttraktor durchgeführt worden seien, 75 % betrage.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 31. Oktober 2006