

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., X, vertreten durch Stb. gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 2. Juni 2009, betreffend

1. Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2006
2. Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2007
3. Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 bis 12/2008

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde (vormals Berufung) wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer Nachschau wurde festgestellt, dass von der Bf., der Beschwerdeführerin, für verschiedene Fahrzeuge und Anhänger mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen für die Jahre 2006, 2007 und 2008 keine Kraftfahrzeugsteuer entrichtet wurde. Bei diesen Fahrzeugen handelt es sich um Traktoren, Güllefässer, Miststreuer und Kompoststreuer. Bei den Güllefässern scheint in den Zulassungsdaten unter Fahrzeugart der Vermerk „Starrdeichselanhänger“ auf. Bei keinem dieser Fahrzeuge lautet die Genehmigung weder auf selbstfahrende Arbeitsmaschine noch auf Anhänger-Arbeitsmaschine.

Vom Finanzamt Waldviertel wurde der Beschwerdeführerin die Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr

1. 2006 für zwei Miststreuer mit € 523,20
2. 2007 für zwei Miststreuer und zwei Traktoren mit € 2.065,33 und

3. 2008 für zwei Miststreuer, zwei Traktoren und insgesamt sieben Güllefässer mit € 4.987,67 vorgeschrieben. Den Vorschreibungen wurde das Ergebnis der Nachschau zu Grunde gelegt. Sämtliche Kraftfahrzeuge waren in jenem Zeitraum, für welchen eine Kraftfahrzeugsteuer festgesetzt wurde, auf die Beschwerdeführerin zugelassen.

In der gegen diese Bescheide nach Fristverlängerungsanträgen am 19. August 2009 eingebrochenen Berufung wurde vorgebracht, dass die in den Kraftfahrzeugsteuerbescheiden angeführten Güllefässer, Miststreuer und Kompoststreuer keine Anhänger sind, sondern Maschinen und Geräte, welche nicht verschiedenen Zwecken, sondern einzig dem Zweck der Gülle-, Mist- und Kompostausbringung dienen. Diese Geräte sind daher nicht der Kraftfahrzeugsteuer zu unterwerfen.

In der Ergänzung zur Berufung vom 11. November 2009 wurde ergänzend vorgebracht:

„Die genannten Güllefässer NR1, NR2, NR3, NR4 und NR5 sind im Rahmen einer atypisch stillen Gesellschaft angeschafft worden, wodurch eine Mitunternehmerschaft entsteht. Die Güllefässer werden ausschließlich an landwirtschaftlichen Betrieben verwendet, welche atypisch stille Gesellschafter sind. Es werden diese daher im Rahmen der eigenen (atypisch stillen Gesellschafter) Landwirtschaft verwendet. Die Belastung mit der Kraftfahrzeugsteuer würde daher im Vergleich zu einem Landwirt, der das Güllefass im Alleineigentum besitzt und nutzt und dadurch keine Kraftfahrzeugsteuer zu zahlen hat in krassem Gegensatz stehen.“

Es wird daher ausdrücklich auf die Steuerbefreiung im Sinne des § 2 (1) Z 8 verwiesen, wo eine behördliche Anmeldung zu einer anderswertigen Auslegung des Gesetzestextes führen kann.

Des weiteren wird in den oben genannten Kraftfahrzeugsteuerbescheiden die Kraftfahrzeugsteuerbelastung der Traktoren NR6 und NR7 sowie der Strautmann-Miststreuer NR8 und NR9 beeinsprucht. Hier ist anzuführen, dass die genannten Güllefässer als auch die in der Berufung angeführten zwei Strautmann NR8 und NR9 zwar im Sinne der behörderechtlichen Genehmigung als Anhänger tituliert wurden, jedoch von der praktischen Verwendung her die meiste Zeit als Arbeitsmaschine am Feld eingesetzt werden. Es kann daher nicht sein, dass die genannten Maschinen für den Transport zwischen dem landwirtschaftlichen Betrieb oder einer Biogas- oder Kompostanlage und den Feldern als typischer Warentransport anzusehen sind. Als Beispiel muss angeführt werden, dass bei dieser Argumentation auch ein Mähdrescher mit vollem Korntank durch die Fahrt vom Feld zu seiner Abladestelle als Warentransport anzusehen wäre.

Für die beiden Traktoren ist ebenfalls die Steuerbefreiung § 2 (1) Z 7 ausschlaggebend. Dabei ist ebenfalls anzumerken, dass diese Traktoren ausschließlich im Rahmen von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden. Auch das Finanzamt sieht es in seinen KfzStR 5.1.7 nicht einmal als hinderlich, wenn eine nicht landwirtschaftliche Verwendung gelegentlich eintritt. Gemäß der Finanzamtsmeinung muss noch ergänzt werden, dass die Traktoren im Eigentum einer gemeinsamen Maschinenstation stehen.

Wir bitten daher, unserer Berufung statt zu geben und die Kraftfahrzeugsteuer in den betreffenden Jahren nicht vorzuschreiben.

Sollte die Behörde entgegen unserer Berufung die Kraftfahrzeugsteuer weiter vorschreiben, stellen wir den Antrag auf Vorlage dieser Berufung bei der nächsthöheren Instanz und bitten, dies dort in einer mündlichen Verhandlung zu klären.“

Über Aufforderung des Bundesfinanzgerichtes wurden Einzelgenehmigungen und Typenscheine vorgelegt, und zwar für die Kraftfahrzeuge mit den Kennzeichen
-NR7: Art des Kraftfahrzeuges laut Typenschein und Zulassungsbescheinigung:
Zugmaschine

-NR8: Fahrzeugart laut Einzelgenehmigungsbescheid: Starrdeichselanhänger und Art des Fahrzeuges laut Zulassungsbescheinigung: Starrdeichselanhänger

-NR1: Fahrzeugart laut Einzelgenehmigungsbescheid und Zulassungsbescheinigung:
Starrdeichselanhänger

-NR2: Fahrzeugart laut Einzelgenehmigungsbescheid und Zulassungsbescheinigung:
Starrdeichselanhänger

-NR3: Fahrzeugart laut Einzelgenehmigungsbescheid und Zulassungsbescheinigung:
Starrdeichselanhänger

-NR4: Fahrzeugart laut Einzelgenehmigungsbescheid und Zulassungsbescheinigung:
Starrdeichselanhänger

-NR5: Fahrzeugart laut Einzelgenehmigungsbescheid und Zulassungsbescheinigung:
Starrdeichselanhänger

-NR10: Fahrzeugart laut Einzelgenehmigungsbescheid und Zulassungsbescheinigung:
Starrdeichselanhänger

-NR11: Fahrzeugart laut Einzelgenehmigungsbescheid und Zulassungsbescheinigung:
Starrdeichselanhänger.

Für die Fahrzeuge mit den Kennzeichen NR6 – wie das Fahrzeug mit dem Kennzeichen NR7 ein Traktor – und NR9 – so wie das Fahrzeug mit dem Kennzeichen NR8 ein Universalstreuer der Firma Strautmann & Söhne – wurden keine Unterlagen vorgelegt.

Erwägungen

Nach § 1 Abs. 1 Z. 1 KfzStG 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 Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung, auf die § 6 Abs. 3 Versicherungssteuergesetz 1953 anzuwenden ist, nicht besteht. Nach Absatz 2 leg. cit. gelten Anhänger mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen als Kraftfahrzeuge im Sinne dieses Gesetzes.

Die Steuerbefreiungen sind im § 2 Abs. 1 KfzStG aufgeführt. Nach der Ziffer 7 sind Zugmaschinen und Motorkarren, die ausschließlich oder vorwiegend in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden und ausschließlich von jenen gezogene

Anhänger von der Steuer befreit und nach der Ziffer 8 kraftfahrrechtlich als selbstfahrende Arbeitsmaschine und als Anhänger-Arbeitsmaschine genehmigte Fahrzeuge.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die in der Niederschrift über die Nachschau vom 2. Juni 2009 genannten für die Beschwerdeführerin zum Verkehr zugelassenen Zugmaschinen und Anhänger mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen oder ob diese unter die Befreiungsbestimmungen des § 2 Abs. 1 Ziffern 7 oder 8 KfzStG fallen.

Es ist unbestritten, dass die gegenständlichen Kraftfahrzeuge auf die Beschwerdeführerin zugelassen sind.

Die beantragte Befreiung nach § 2 Abs. 1 Z. 7 KfzStG setzt voraus, dass die Zugmaschinen bzw. Motorkarren ausschließlich oder vorwiegend in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden bzw. ausschließlich von solchen gezogene Anhänger. Zweck und Sinn der Befreiungsbestimmung ist es, Land- und Forstwirte zu fördern, nicht aber die Verrichtung land- und forstwirtschaftlicher Arbeiten mit Zugmaschinen von gewerblichen Unternehmen.

Bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug ist nach § 3 Z. 1 KfzStG Steuerschuldner die Person, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist. Sämtliche Kraftfahrzeuge sind in jenem Zeitraum, für welchen für diese eine Kraftfahrzeugsteuer vorgeschrieben wurde, auf die Beschwerdeführerin zugelassen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 21. Jänner 1998, 97/16/0514 (die Beschwerdeführerin war ein Fuhrwerksunternehmen mit dem Geschäftsgegenstand der Holzrückung in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) zu dieser Frage folgendes entschieden:

„Die gegenständlichen Zugmaschinen stehen unbestrittenmaßen im Betriebsvermögen eines gewerblichen Unternehmens, das auf Rechnung des Beschwerdeführers, das ist die Person, für die diese Fahrzeuge zugelassen sind, betrieben wird. Die Verwendung der Zugmaschinen erfolgt somit in diesem gewerblichen Betrieb, nicht aber in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers steht dem der Umstand nicht entgegen, daß die Zugmaschinen entsprechend dem Betriebsgegenstand des gewerblichen Unternehmens auf von dritten Personen forstwirtschaftlich genutzten Betriebsflächen zur Holzrückung eingesetzt werden. Eine solche - offenkundig auf Grund von Werkverträgen erfolgende - Betätigung hat aber nicht zur Folge, daß die Verwendung der Fahrzeuge im Rahmen des forstwirtschaftlichen Betriebes des Auftraggebers erfolgt.“

Aus dem Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen vom 22. März 1955, ZI. 29.754-11/55, kann dabei der Beschwerdeführer schon deswegen nichts gewinnen, weil ein solcher Erlaß keine für den Verwaltungsgerichtshof beachtliche Rechtsquelle darstellt.“

Auch für den gegenständlichen Fall gilt, dass sich die in der Niederschrift über die Nachschau genannten Kraftfahrzeuge im Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes

der Beschwerdeführerin befinden. Laut Gesellschaftsvertrag ist Gegenstand des Unternehmens der Gesellschaft der Erwerb, Besitz und die Verwaltung von beweglichen und unbeweglichen Sachen, insbesondere die gewerbliche Vermietung von landwirtschaftlichen Maschinen und Spezialmaschinen sowie die Beteiligung an anderen Unternehmen und Gesellschaften. Steuerschuldnerin der Kraftfahrzeugsteuer für die gegenständlichen Kraftfahrzeuge ist die Beschwerdeführerin, da diese Fahrzeuge auf die Beschwerdeführerin zugelassen sind. Die Verwendung der gegenständlichen Kraftfahrzeuge erfolgt somit im gewerblichen Betrieb der Beschwerdeführerin und nicht in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Beschwerdeführerin.

Zulassungsbesitzerin sämtlicher in der Niederschrift über die Nachschau angeführten Kraftfahrzeuge ist die Beschwerdeführerin und keine andere Person. Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 2 Abs. 1 Z. 7 KfzStG ist, dass der Zulassungsbesitzer der Fahrzeuge – hier die Beschwerdeführerin – einen nach steuerlichen Vorschriften zu beurteilenden land- und forstwirtschaftlichen Betrieb haben muss, in dem diese Fahrzeuge verwendet werden. Da hier die Kraftfahrzeuge nicht in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Beschwerdeführerin verwendet werden, kann die Befreiungsbestimmung des § 2 Abs. 1 Z. 7 KfzStG für die gegenständlichen Kraftfahrzeuge nicht zum Zuge kommen. Nach dem gegebenen Sachverhalt liegt eindeutig die „Verwendung“ der Fahrzeuge in einem Gewerbebetrieb vor. Für Fahrzeuge, die in einem gewerblichen Betrieb verwendet werden, kommt auch dann eine Steuerbefreiung nicht in Betracht, wenn sie auf land- und forstwirtschaftlich genutzten Betriebsflächen eingesetzt werden.

§ 2 Abs. 1 Z. 7 KfzStG scheidet somit aus, da die Fahrzeuge nicht in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Zulassungsbesitzerin, sondern in deren Gewerbebetrieb verwendet werden. Es verbleibt somit die Prüfung, ob die gegenständlichen Fahrzeuge unter § 2 Abs. 1 Z. 8 KfzStG fallen, ob es sich bei diesen also kraftfahrrechtlich um selbstfahrende Arbeitsmaschinen oder um als Anhänger-Arbeitsmaschinen genehmigte Fahrzeuge handelt.

Gemäß § 9 Abs. 2 KfzStG richten sich die in diesem Bundesgesetz verwendeten Begriffe nach den jeweils geltenden kraftfahrrechtlichen Vorschriften. § 2 Abs. 1 Z. 21 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG) definiert als selbstfahrende Arbeitsmaschine ein Kraftfahrzeug, das nach seiner Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder vorwiegend zur Durchführung von nicht in der Beförderung von Personen oder Gütern auf Straßen bestehenden Arbeitsvorgängen bestimmt ist und in der Ziffer 22 als Anhänger-Arbeitsmaschine eine als Anhänger ausgebildete Arbeitsmaschine, die nach ihrer Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder vorwiegend zur Durchführung von nicht in der Beförderung von Personen oder Gütern auf Straßen bestehenden Arbeitsvorgängen bestimmt ist.

Aus den Zulassungsdaten lässt sich nicht erkennen, dass es sich bei diesen Fahrzeugen um als selbstfahrende Arbeitsmaschinen oder Anhänger-Arbeitsmaschinen genehmigte Fahrzeuge handeln könnte. Im Gegenteil, bei den Güllefässern ist den

Zulassungsdaten zu entnehmen, dass es sich bei diesen um Starrdeichselanhänger handelt. Der Starrdeichselanhänger ist im § 2 Abs. 1 Z. 26c KFG definiert als ein nicht unter Z 12 (Sattelanhänger), 25 (Anhängewagen), 26 (Einachsanhänger) oder 26b (Zentralachsanhänger) fallender Anhänger mit einer Achse oder Achsgruppe, bei dem die winkelbewegliche Verbindung zum Zugfahrzeug über eine Zugeinrichtung (Deichsel) erfolgt, die nicht frei beweglich mit dem Fahrgestell verbunden ist und deshalb eine statische vertikale Last übertragen kann und nach seiner Bauart ein Teil seines Gesamtgewichtes von dem Zugfahrzeug getragen wird. Da die Genehmigung weder auf Arbeitsmaschinen noch auf Anhänger-Arbeitsmaschinen lautet, steht schon aus diesem Grund die Steuerbefreiung gemäß § 2 Abs. 1 Z. 8 KfzStG nicht zu.

Bei den Traktoren handelt es sich eindeutig um Zugmaschinen. Ein Nachweis, dass es sich bei den Traktoren um als selbstfahrende Arbeitsmaschinen genehmigte Fahrzeuge handelt, wurde nicht erbracht.

Weder bei den Güllefässern noch bei den Mist- oder Kompoststreuern kann es sich um selbstfahrende Arbeitsmaschinen handeln, da diese von einem Fahrzeug gezogen werden müssen. Auch handelt es sich bei diesen Kraftfahrzeugen nicht um Anhänger-Arbeitsmaschinen, da diese einen Laderaum haben, der für die Beförderung von Gütern bestimmt ist. Fest steht – und das wird auch in der Beschwerde (vormals Berufung) nicht bestritten, dass mit diesen Fahrzeugen ein Gut (Gülle, Mist, Kompost) transportiert wird. Diese Fahrzeuge stellen keine Anhänger-Arbeitsmaschinen dar, weswegen für diese die Befreiungsbestimmung des § 2 Abs. 1 Z. 8 KfzStG nicht zur Anwendung kommen kann. Auch den vorgelegten Typenscheinen bzw. Einzelgenehmigungsbescheiden ist nicht zu entnehmen, dass es sich bei den gegenständlichen Fahrzeugen um als selbstfahrende Arbeitsmaschinen oder Anhänger-Arbeitsmaschinen genehmigte Fahrzeuge handelt. Es ist auch keines dieser Fahrzeuge als selbstfahrende Arbeitsmaschine oder Anhänger-Arbeitsmaschine zugelassen. Ein Nachweis, dass es sich bei den Fahrzeugen um als selbstfahrende Arbeitsmaschinen oder Anhänger-Arbeitsmaschinen genehmigte Fahrzeuge handelt, wurde nicht erbracht.

Wenn in der Beschwerde (vormals Berufung) ein Vergleich mit einem Mähdrescher gebracht wird, ist nur festzustellen, dass ein Mähdrescher mit den gegenständlichen Fahrzeugen nicht verglichen werden kann. Bei einem Mähdrescher handelt es sich nicht um ein als Zugfahrzeug oder als Starrdeichselanhänger genehmigtes Fahrzeug und ist dieser weder als Zugfahrzeug noch als Starrdeichselanhänger zugelassen.

Antrag auf mündliche Verhandlung:

§ 284 Abs. 1 BAO in der Fassung BGBl. I Nr. 20/2009 lautete:

„Über die Berufung hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

- 1. wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder*
- 2. wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält.“*

Die Bestimmung über eine mündliche Verhandlung findet man nunmehr im § 274 BAO.

Der Absatz 1 in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013 lautet:

„Über die Beschwerde hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es beantragt wird

a) in der Beschwerde,

b) im Vorlageantrag (§ 264),

c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder

d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monates nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides, oder

2. wenn es der Berichterstatter für erforderlich hält.“

Beiden Bestimmungen ist gemeinsam, dass ein Antrag auf mündliche Verhandlung in der Beschwerde (vormals Berufung) zu beantragen ist. Die übrigen Fälle kommen im gegenständlichen Fall nicht in Betracht. Der Antrag auf mündliche Verhandlung wurde nicht in der Berufung, sondern erst in der Ergänzung zur Berufung vom 11. November 2009 gestellt. Da ein Antrag auf mündliche Verhandlung in der Beschwerde (vormals Berufung) zu stellen ist, wurde der gegenständliche Antrag nicht rechtsgültig gestellt, sodass eine mündliche Verhandlung unterbleiben konnte. Anträge, die erst in einem die Beschwerde (vormals Berufung) ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf Anberaumung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Beschwerdefrist eingebracht wird (vgl. Ritz, BAO⁵, § 274 Tz 2).

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision wird nicht zugelassen, da die gegenständliche Entscheidung nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (vgl. zu § 2 Abs. 1 Z. 7 KfzStG VwGH 21.1.1998, 97/16/0514 und 18.12.2006, 2006/16/0204) bzw. es sich nicht um die Klärung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG handelt. Bei der Klärung der Frage, ob die gegenständlichen Fahrzeuge als selbstfahrende Arbeitsmaschinen oder Anhänger-Arbeitsmaschinen genehmigt sind, handelt es sich nicht um eine Rechtsfrage.

Wien, am 16. April 2014