



## **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.N., gegen die Bescheide des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 16. September 2004 betreffend Kraftfahrzeugsteuer

- 1) für den Zeitraum 1. Jänner 1997 bis 31. Dezember 1997 und
- 2) für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 1998

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

Der Berufung wird Folge gegeben und die Bescheide werden aufgehoben.

### **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. Diese Niederschrift wurde anlässlich einer Nachschau, deren Gegenstand ein „BMW mit deutschem Kennzeichen“ war, aufgenommen. Dieser

Amtshandlung ist nicht zu entnehmen, dass Gegenstand der Amtshandlung auch die Kraftfahrzeugsteuer war. 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 Hrn. 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 12/1997 mit S 15.132,00 (entspricht € 1.099,69) und für die Monate 1 bis 12/1998 mit S 18.546,00 (entspricht € 1.347,79).

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 1997 bis Dezember 1998 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. Sollte die Abgabenbehörde im Berufungsverfahren die Rechtsansicht bezüglich der dreijährigen Verjährungsfrist nicht teilen, ist die fünfjährige Verjährungsfrist gegeben, sodass zumindest die Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre Jänner 1997 bis Dezember 1998 verjährt ist.

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 m<sup>2</sup> 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. 12m<sup>2</sup>) 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. T..

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 Deutschland unterwegs.*

*Frage: Welche Geschäfte werden über die x=Xs 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 Deutschland 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=Xs 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
Ferrari	N4	von x=X-D	Verw. für Restaurant O.
Ford-Probe	N2	von x=X-D	Verw. für alle betr. Fahrten von allen Mitarbeitern
Vojager	N5		Verw. für alle betr. Fahrten von allen Mitarbeitern vor allem für das Rest. O.

Eagle 4	N6		<i>Verw. für alle betr. Fahrten von allen Mitarbeitern</i>
Wohnmobil	ohne KZ		<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:***

Zunächst gilt es zu klären, ob der Verjährungseinwand berechtigt ist. Kommt ihm Berechtigung zu, ist die materiellrechtliche Streitfrage ohne Bedeutung.

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

In dem dem Bundesfinanzgesetz 2004, BGBl. I Nr. 42/2003, als Anlage I angeschlossenen Bundesvoranschlag für das Jahr 2004 wird die Kraftfahrzeugsteuer den Verkehrsteuern zugeordnet (VA-Ansatz 2/526) und nicht den Verbrauchsteuern (VA-Ansatz 2/524). Deshalb war im gegenständlichen Zeitraum (Jänner 1997 bis Dezember 1998) in den Erlässen betreffend den Abgabenerfolg des Bundes die Kraftfahrzeugsteuer jeweils den Verkehrsteuern zugeordnet.

Gegen eine andere Zuordnung als der als Verkehrsteuer spricht, dass der bloße Erwerb eines Kraftfahrzeugs nicht der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt. Die Kraftfahrzeugsteuer knüpft die Steuerpflicht erst an die Zulassung bzw. an das Halten eines Fahrzeugs 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, sondern eine Verkehrsteuer, beträgt die Verjährungsfrist nach § 207 Abs. 2 BAO für diese nicht drei Jahre, sondern fünf Jahre.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung grundsätzlich mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Für die Kraftfahrzeugsteuer 1997 beginnt die Verjährung mit Ablauf des Jahres 1997 und für die Kraftfahrzeugsteuer 1998 mit Ablauf des Jahres 1998.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004, BGBl. I Nr. 180 – AbgÄG 2004, verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert wird.

Nach § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180, wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährung neu zu laufen.

Verjährungsunterbrechend nach beiden Bestimmungen wirken somit alle nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlungen im Sinne im Außenbereich wahrnehmbarer behördlicher Maßnahmen, die auf die Geltendmachung eines Abgabenanspruches oder die Feststellung von Abgabepflichtigen zumindest im Ergebnis ausgerichtet sind.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Abgabenbehörde eine nach außen erkennbare Handlung zur Geltendmachung eines bestimmten Abgabenanspruches unternehmen, um eine Unterbrechung der Verjährung zu bewirken (vgl. VwGH 19.2.1998, 97/16/0353).

Gegenstand des Erhebungsauftrages vom 19. Juni 2002 war ein „BMW mit deutschem Kennzeichen“. Aus dem Erhebungsauftrag geht nicht hervor, zur Geltendmachung welches bestimmten Abgabenanspruches dieser Erhebungsauftrag ergangen ist. Es kann nicht einmal vermutet werden, dass er zur Geltendmachung einer Kraftfahrzeugsteuer ergangen ist, da zu diesem Zeitpunkt unter dieser Steuernummer ein Kraftfahrzeugsteuerverfahren nicht anhängig war. Gegen eine Unterbrechungshandlung spricht auch, dass im unmittelbaren Zeitraum nach dem Erhebungsauftrag keine Handlungen gesetzt wurden, die auf eine Geltendmachung einer Kraftfahrzeugsteuer hinweisen würden sowie der zu diesem Erhebungsauftrag ergangene Aktenvermerk (Aktenvermerk zu Nova-KM), in dem die Kraftfahrzeugsteuer nicht einmal erwähnt wurde. Da dieser Erhebungsauftrag nicht eine Unterbrechungshandlung zur Geltendmachung der Kraftfahrzeugsteuer darstellt, trat für die Kraftfahrzeugsteuer 1997 die Verjährung bereits mit 31. Dezember 2002 und für die Kraftfahrzeugsteuer 1998 mit 31. Dezember 2003 ein. Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 1997 und 1998 am 16. September 2004 erfolgte erst zu einem Zeitpunkt, zu dem die Verjährung dieser Abgaben bereits eingetreten ist.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Oktober 2010