

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf. GmbH, AdresseBf., vertreten durch Mag. (FH) Markus Gerstbauer, Sparkassenplatz 1/3/1, 3910 Zwettl, über die Beschwerde vom 12. November 2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde, Finanzamt Waldviertel, vom 13. September 2017, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2014 und 2015, sowie Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2014 und 2015, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und erbringt Dienstleistungen zur Unterhaltung und Erholung.

Im Zuge einer Außenprüfung wurden folgende Feststellungen getroffen:

Im Jänner 2014 sei ein Kraftfahrzeug mit der Fahrgestellnummer (VIN): xxx in der Ausführung Lastkraftwagen (Typisierung nach den Bestimmungen des KFG) im Wege einer Leasingfinanzierung betrieblich angeschafft und in betriebliche Verwendung genommen worden. Im Zuge der Anschaffung des gegenständlichen Kraftfahrzeuges seien neben dem Vorsteuerabzug betreffend die Leasingraten und die laufenden Betriebskosten, die Kraftfahrzeugsteuer für LKW und die Befreiung von der Normverbrauchsabgabe in Anspruch genommen und während des Betriebs desselben ertragsteuerlich als LKW behandelt worden. Laut Angaben des Herstellers über die Maße des gegenständlichen Kraftfahrzeuges und aufgrund der vor Ort durchgeführten Überprüfung der Längenmaße des diesbezüglichen Kraftfahrzeuges (Abmaß Radstand : Ladefläche) habe sich ergeben, dass die Länge der Ladefläche gemessen am Ladeboden bei geschlossener Heckklappe kürzer sei als das Abmaß des 1/2 Radstandes des gegenständlichen Kraftfahrzeuges. Dies sei zollrechtlich von Bedeutung, da nach dem Zolltarif bzw. der Kombinierten Nomenklatur 8703 das verfahrensgegenständliche

Fahrzeug als Personenkraftwagen nach Europa eingeführt und verzollt worden sei (Zoll 10 %). Aus den Zollpapieren sei dies entsprechend ersichtlich und dokumentiert.

Kraftfahrzeuge, die im Zuge der Einfuhr in das Gemeinschaftsgebiet der EU vom Zoll als PKW nach dem Zolltarif und der Kombinierten Nomenklatur beurteilt und mittels Bescheid der Zollbehörde als PKW erfasst worden seien, seien in Österreich als PKW im Sinne der österreichischen Rechtslage zu beurteilen. Ein Umbau von einem PKW in einen LKW könne nur von einem Generalimporteur gem. § 29 KFG oder im Auftrag des Generalimporteur gem. § 29 KFG durchgeführt werden.

Die kraftfahrrechtliche Typisierung, die aus dem Typenschein oder ab 1. Juli 2007 in der Genehmigungsdatenbank ersichtlich sei, stelle keine bindende Vorfragenentscheidung im Sinne des Abgabenrechts dar. Die kraftfahrrechtliche Typisierung sei zwar ein Indiz für die Zuordnung im Abgabenrecht, die Kraftfahrbehörde wende jedoch ausschließlich das österreichische Kraftfahrzeuggesetz (KFG 1967) an und berücksichtige die zolltarifarisches Einordnung nicht.

Maßgebend sei die zolltarifarisches Einstufung in jenem Zeitpunkt indem ein NoVA – Tatbestand im Sinne des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG 1991 gesetzt worden sei. Wenn ein Fahrzeug vor Verwirklichung eines Tatbestandes im Sinne des § 1 Z 1 bis 4 NoVAG 1991 derart umgestaltet worden sei, dass es durch die Umgestaltung zolltarifarisches in den Kreis der Fahrzeuge iSd § 2 NoVAG 1991 eintrete oder aus diesen Kreis ausscheide, so richte sich die NoVA-Pflicht ausschließlich nach der nunmehrigen zolltarifarischen Einstufung.

Im gegenständlichen Prüfungsfall handle es sich um einen Kraftwagen mit der Fahrgestellnummer VIN: xxx bei dem im Original also im Auslieferungszustand ab Werk die Ladefläche kürzer sei als der halbe Radstand des Kraftfahrzeuges. Aufgrund dieser Tatsache sei dieses Kraftfahrzeug bei der Einfuhr in die EU als Personenkraftwagen nach der Verordnung aus 2007 bzw. nach dem Zolltarif und der Kombinierten Nomenklatur 8703 verzollt worden. Diese Verzollung sei auf dem ausgestellten Zollpapier, das eine Beilage der Einkaufsrechnung des Unternehmers darstelle entsprechend ersichtlich.

Im Zuge der Überprüfung des gegenständlichen Kraftfahrzeuges vor Ort im Beisein des Geschäftsführers der Bf. sei seitens der Behörde festgestellt worden, dass dieses Kraftfahrzeug durch einen „Dodge-Vertragshändler“ – wie nachstehend angeführt und mit entsprechenden Bildern dokumentiert – umgebaut worden sei: Es sei die Heckklappe „ausgehöhlt“ und mit einem Schutzblech adaptiert worden um eine gewisse Festigkeit der Heckklappe zu gewährleisten; mit dieser Aushöhlung der Heckklappe sei pro forma eine Verlängerung des Ladebereiches in die Heckklappe hinein erreicht worden, um die Abmaße entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen zu erreichen.

Hinsichtlich der Pick-Up-Fahrzeuge (Pritschenwagen) sei festzuhalten, dass mit Mitteilung der EU Kommission vom 31. März 2007 betreffend einheitliche Anwendung der Kombinierten Nomenklatur, ABl.Nr. C 74/1, die diesbezüglichen Erläuterungen zu den Tarifpositionen 8703 (PKW) und 8704 (LKW) geändert worden seien. Danach seien Pick-Up- Fahrzeuge (Pritschenwagen) nur mehr dann als LKW in die Position

8704 einzureihen, wenn die innere Länge auf dem Boden des für die Beförderung von Waren bestimmten Bereichs (Pritsche) länger als 50 % der Länge des Radstandes des Fahrzeuges ist oder wenn das Pick-Up-Fahrzeug mehr als zwei Achsen habe.

Grundsätzlich seien Fahrzeuge, die als Geländefahrzeug, Sport Utility Vehicles (SUV), Freizeitfahrzeuge, Offroadfahrzeuge unter die Kategorie Personen- bzw. Kombinationskraftwagen iSd § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 fallen, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Als vorsteuerabzugsberechtigte Kleinlastkraftwagen könnten diese Fahrzeuge nur dann eingestuft werden, wenn sie sämtliche in der Verordnung des BMF BGBl. II Nr. 193/2002 angeführten Voraussetzungen erfüllen würden. Diese Fahrzeuge müssten bereits werkseitig (zumindest im Zeitpunkt des Verkaufs durch den Generalimporteur) sämtliche erforderlichen Kriterien aufweisen. Ein nachträglicher Umbau, eines zunächst als PKW (Kombi) eingestuften Fahrzeuges z.B. durch einen KFZ-Händler oder eine KFZ-Werkstätte sei für Zwecke des Vorsteuerabzuges ohne Relevanz.

Das gegenständliche Kraftfahrzeug sei nie vorsteuerabzugsberechtigt gewesen, da dieses Kraftfahrzeug als Personenkraftwagen mit einer PKW Verzollung nach Österreich eingeführt worden sei. Ein umsatzsteuerlicher Umbau auf LKW sei nach der Verordnung Nr. 193/2002 nicht möglich gewesen, da in Österreich/Europa kein Generalimporteur gem. § 29 KFG ansässig sei, der einen solchen Umbau selbst durchgeführt oder in Auftrag gegeben hätte.

Dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wurden schließlich noch Fotos beigelegt und Tabellen betreffend Berechnung der Umsatz- bzw. Vorsteuer sowie die rechnerisch dargestellte ertragssteuerliche Beurteilung.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ dementsprechende Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer jeweils für die Jahre 2014 und 2015 sowie die Sachbescheide (USt und KÖSt 2014, 2015) und verwies jeweils auf die Begründung des Betriebsprüfungsberichtes. Innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist wurde dagegen **Beschwerde** eingebracht und zur Wiederaufnahme der Verfahren begründend ausgeführt, dass der Bericht vom 29. August 2017 unter der Überschrift Prüfungsabschluss auf eine nicht existente rechtliche Grundlage basiere, denn ein § 303 Abs. 4 BAO existiere nicht.

Unter der Überschrift "Widersprüchlichkeit der Rechtsgrundlage" führte die Bf. aus, dass die Abgabenbehörde sich zunächst auf § 147 Abs. 1 BAO als Rechtsgrundlage für die durchgeführte Prüfung berufe, in den Feststellungen sei jedoch auf § 99 FinStG Bezug genommen worden.

Der Prüfbericht sei mangelhaft und beinhalte eine formell unzureichende Begründung, lediglich das Datum der Außenprüfung sei ersichtlich, auch die Nummerierung der Seiten sei unvollständig und nach dem Abkürzungsverzeichnis auf Seite 7 breche der Bericht der Außenprüfung unvermittelt ab. Wo die Niederschrift ende und der Bericht anfangen, könne nicht mit Sicherheit festgestellt werden. In den Steuerbescheiden sei

als Begründung lediglich der Verweis „siehe Betriebsprüfungsbericht“ ersichtlich und nicht erkennbar, welcher Teil des undatierten und unnummerierten Schreibens des Finanzamtes Waldviertel, den Prüfbericht darstelle. Der Verweis sei unklar und daher liege eine unzureichende Begründung sowohl für die Wiederaufnahmebescheide als auch die Sachbescheide selbst vor.

Das der vermutliche Prüfbericht zusammenhanglose Ausführungen zur Steuerpflicht betreffend Fahrschulkraftfahrzeugen, Taxis, Vermietung von bestimmten Fahrzeugen und Ähnliches enthalte, trage nur zur Verwirrung bei, denn diese Fahrzeuge seien zu keinem Zeitpunkt verfahrensgegenständlich gewesen.

Die Ausführungen im Prüfbericht betreffend die Typenbezeichnung des gegenständlichen Kraftfahrzeuges seien widersprechend und falsch. Als Beweis dafür legte die Bf. einen Typenschein in Fotokopie vor.

Die im Prüfbericht enthaltene Auskunft aus dem KFZ Zentralregister stimme weder mit der Fahrgestellnummer noch mit Typenbezeichnung des Fahrzeuges überein, hierbei handle es sich um die Auskunft eines anderen Kraftfahrzeuges.

Die Abgabenbehörde habe zu keinem Zeitpunkt die Länge der Ladefläche am Ladeboden bei geschlossener Heckklappe gemessen. Dies wäre ohne dem Beisein des Geschäftsführers der Bf. nicht möglich gewesen, weil die Ladefläche des Kraftfahrzeuges mit einer verschließbaren Abdeckung versehen sei, die nur mittels Schlüssel zu öffnen sei. Die Abgabenbehörde habe den Geschäftsführer der Bf. nie aufgefordert, die Abdeckung der Ladefläche für eine Vermessung zu öffnen; auch der Verschlussmechanismus sei nicht beschädigt worden, sodass davon auszugehen sei, dass die angebliche Vermessung nicht stattgefunden habe.

Die Zollpapiere würden der Bf. nicht vorliegen und sei der Inhalt ihr bis heute nicht bekannt, da die Verzollung auch nicht durch die Bf. durchgeführt worden sei.

Die Bf. sei davon ausgegangen, dass es sich bei den von ihr angeschafften Kraftfahrzeug um einen LKW gehandelt habe, insbesondere im Hinblick darauf, dass der Verkäufer des Kraftfahrzeuges entsprechende Angaben gemacht habe und die Zulassung des Kraftfahrzeuges als LKW erfolgt sei.

Der von der Abgabenbehörde verfasste Prüfbericht sei unschlüssig und sowohl inhaltlich als auch formal grob fehlerhaft, weswegen er die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zu Tragen vermöge. Ebenso wenig reiche eine Bezugnahme auf diesen Prüfbericht zur rechtskonformen Begründung der Steuerbescheide nicht aus.

Selbst wenn das gegenständliche Kraftfahrzeug als Personenkraftwagen verzollt worden sei, sei einerseits diese Einordnung aufgrund einer unvollständigen Aufzählung aller Merkmale erfolgt und andererseits durch die falsche Gewichtung der angeführten Kriterien die Auslegungshilfe falsch angewandt worden.

Die zolltarifarische Einstufung des gegenständlichen Kraftfahrzeuges sei irrig erfolgt, weil die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur (KN) ein wichtiges Hilfsmittel für die

Auslegung der einzelnen Tarifpositionen seien, jedoch keine normative Kraft besitzen würden. Sie seien als Auslegungshilfe zu betrachten, ihnen komme nur Indiz Wirkung zu. Wie auch der EuGH in seiner richtungsweisenden Entscheidung vom 6. Dezember 2007, C-486/06, Van Landeghem ausgesprochen hat: *"....Folgende Merkmale könne für eine Einreihung in diese Position als charakteristische Beschaffenheitshinweise dienen...."*. Dabei beziehe sich dieser Satz auf jene Fahrzeuge, die ihrer Beschaffenheit nach eher zur Personen- als zur Güterbeförderung bestimmt seien.

Hinzuweisen sei auf einen entscheidenden Unterschied zwischen Van und SUV einerseits und Pick-Up andererseits. Dieser Unterschied bestehe darin, dass der zweite Bereich (offene Ladefläche eines Pick-Ups) ausschließlich für den Warentransport (klimatisch getrennter Bereich) geeignet sei. Es sei somit nicht sachgerecht Pick-Ups (=verfahrensgegenständliches Fahrzeug) genauso zu behandeln wie Vans und SUVs, weswegen auch die vorgeschlagenen Merkmale, die als Auslegungshilfe zu betrachten seien, auf Pick-Ups äußerst eingeschränkt anzuwenden und auch anders zu gewichten seien. Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug weise typische Merkmale eines Kraftfahrzeuges auf, das hauptsächlich für den Transport von Gütern bestimmt sei. Schon allein das äußere Erscheinungsbild zwischen Personen- und Lastkraftwagen sei offensichtlich, was auch jedem technisch nicht versierten Beobachter ins Auge falle. Die Größe und Höhe des Kraftfahrzeuges sowie die Form der Motorhaube seien die eines LKWs ähnlich. Unabhängig vom äußeren Erscheinungsbild sei das wesentlichste Unterscheidungsmerkmal der Motor, die Motorisierung, Übersetzung, Anhängelast und die Nutzlast. In weiterer Folge beschrieb die Bf. die technischen Daten des gegenständlichen Fahrzeuges und gelangte zum Ergebnis, dass es sich um ein Mehrzweckfahrzeug handle, welches hauptsächlich für den Transport von Gütern ausgelegt sei.

Die Frage der Länge der Ladefläche trete in den Hintergrund, da es nicht nur um die Verladung von Gütern auf der offenen Ladefläche gehe, sondern auch um das Ziehen von Anhängern, die mit Gütern beladen worden seien.

Die Beurteilung auf die Hälfte des Radstandes abzustellen, sei vollkommen willkürlich. Eine technische Begründung für die Wahl dieses Kriteriums zur Unterscheidung LKW und PKW gäbe es nicht, da der Radstand insbesondere im Hinblick, ob es sich um einen europäischen Pritschenwagen oder einen amerikanischen Pick-Up handle, stark variere. Mehrzweckfahrzeuge würden sowohl für den Personen- als auch für den Gütertransport verwendet, sie würden Merkmale eines Personenkraftfahrzeuges aufweisen. Diese treten jedoch im Hinblick auf die für den Betrieb als Lastfahrzeug wesentlichen Merkmale in den Hintergrund.

Der VwGH vertrete in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass es für die Abgrenzung der Fahrzeugarten PKW und Kombi einerseits und LKW andererseits entscheidend sei, wie die wirtschaftliche Zweckbestimmung des Kraftfahrzeuges sei. Es komme auf den Zweck an, dem das Fahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und allgemein zu dienen bestimmt sei (VwGH vom

14. September 1992, 92/15/0139). Die wirtschaftliche Zweckbestimmung des gegenständlichen Fahrzeuges sei somit eindeutig, die eines Mehrzweckfahrzeuges, dessen hauptsächliche Verwendung für den Transport von Gütern gedacht sei. Eben für diesen Zweck sei dieses Kraftfahrzeug durch die Bf. angeschafft worden.

Die Änderung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer, sowie die Änderung der abzugsfähigen Vorsteuer bei der Umsatzsteuer sei zu Unrecht erfolgt, da das gegenständliche Fahrzeug sowohl unter die allgemeine Umschreibung des § 4 VO 2002 als Kleinlastkraftwagen und Kleinbus falle, als auch kraftfahrrechtlich als LKW typisiert und zolltarifarisch als Lastkraftwagen einzustufen sei.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2014 und 2015 und betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2014 und 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und führte begründend aus, dass es am 17. Juli 2017, 13:00 Uhr auf dem sogenannten „A.platz“ in der Gemeinde X. im Bezirk T. eine Erhebung/Nachschau betreffend das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug durchgeführt habe. Diese Erhebung/Nachschau sei seitens des Finanzamtes unangemeldet erfolgt und auf Basis eines Erhebungs/Nachschauauftrages des Finanzamtes Waldviertel durchgeführt worden. Diese gegenständliche Erhebung/Nachschau sei im Beisein des Geschäftsführers im Betrieb der Bf. durchgeführt worden, wobei der Erhebung/Nachschauauftrag eingehend erörtert worden sei. Anschließend sei ein lokaler Augenschein im Beisein des Geschäftsführers der Bf. durchgeführt worden. Der Geschäftsführer habe dem Prüfer das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug entsprechend vorgeführt, auf Verlangen des Prüfers sei der Ladebereich/die Laderaumabdeckung und Heckklappe durch den Geschäftsführer der Bf. geöffnet und anschließend ein Augenschein betreffend die Laderaumlänge, etwaige Veränderungen der Ladefläche und die an die Ladefläche anschließenden Heckklappe vorgenommen und bildlich entsprechend festgehalten worden (siehe Fotos im BP-Bericht).

Nach Ansicht des Prüfers sei ein Abmessen der gegenständlichen Ladefläche und des Radstandes aufgrund der vorgefundenen nachträglichen Umbauarbeiten im Ladebereich des gegenständlichen Kraftfahrzeuges und der Tankdeckelkontrolle (Abmaß zwischen Pritschenbeginn und Tankdeckel) nicht mehr nötig gewesen. Die nachträglichen Umbauarbeiten seien bildlich festgehalten und dem Geschäftsführer der Bf. mitgeteilt worden.

Im Zuge dieser Erhebung/Nachschau sei dem Geschäftsführer der Bf. eine Betriebsprüfung gem. § 99 FinStrG mündlich angekündigt worden und noch am selben Tag dem ausgewiesenen Steuerberater telefonisch mitgeteilt worden.

Der Augenschein der Ladefläche/Heckklappe des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges habe als Feststellungsergebnis ergeben, dass ein nachträglicher Umbau des gegenständlichen Kraftfahrzeuges durch eine Verlängerung der Ladefläche in die

Heckklappe (Aushöhlung der Heckklappe im unterem Bereich) vorgenommen worden sei, um damit eine längere Ladefläche zu erreichen.

Folgende Feststellungen habe der Prüfer getroffen:

Die Originalladefläche des gegenständlichen Kraftfahrzeuges sei deutlich kürzer als der halbe Radstand.

An der Heckklappe seien nachträgliche Umbauarbeiten vorgenommen worden, um die Ladefläche zu verlängern.

Die Tankdeckelprüfung habe eine kurze Ladefläche ergeben.

Eine Abfrage der Daten in der Dodge-Datenbank zum Umstand Ladefläche/Radstand habe eine kurze Ladefläche ergeben.

Das gegenständliche Kraftfahrzeug sei nach dem Kraftfahrgesetz (KFG) 1967 als LKW typisiert worden.

Gegenständliches Kraftfahrzeug sei nach Lehre und Rechtsprechung weder von der Normverbrauchsabgabe befreit noch Vorsteuer abzugsberechtigt und unterliege der PKW-Besteuerung. Es sei ertragssteuerlich als PKW zu bewerten.

Betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren handle es sich hierbei um einen Zitierfehler in der Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren. Dieser habe jedoch keine Auswirkung auf die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahmebescheide, da im Spruch dieser Bescheide richtigerweise der § 303 Abs. 1 BAO angeführt sei.

Betreffend die Umsatzsteuer und die anderen Sachbescheide führte das Finanzamt aus, dass gem. § 4 der Verordnung des BM für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse (BGBl. II Nr. 193/2002), in der Folge: VO, die wesentlichen Voraussetzungen – werksseitig bzw. kraftfahrrechtliche und zolltarifarisches Einstufung als LKW – kumulativ erfüllt sein müssten.

Die Ausführungen in der Beschwerde „bei der Beurteilung auf die Hälfte des Radstandes abzustellen, sei als vollkommen willkürlich zu bezeichnen“, gingen vollständig ins Leere, da die umsatzsteuerliche und NovA-rechtliche Beurteilung seit dem Jahr 2007 auf einer Mitteilung der EU-Kommission vom 31. März 2017 beruhe. In der Mitteilung der EU-Kommission vom 31. März 2007 seien die Erläuterungen zu den Tarifpositionen 8703 (PKW) und 8704 (LKW) hinsichtlich der Pick-Up-Fahrzeuge (Pritschenwagen) geändert worden, danach seien Pick-Up-Fahrzeuge (Pritschenwagen) nur mehr dann als LKW in die Position 8704 einzureihen, wenn die Länge der Pritsche länger sei als 50 % der Länge des Radstandes des Fahrzeuges.

Zu beachten sei, dass für das konkrete Fahrzeugmodell sämtliche in der angeführten Verordnung enthaltenen Kriterien erfüllt sein müssen. Durch den Umbau des gegenständlichen Kraftfahrzeuges fehle eine wesentliche Voraussetzung für die Anerkennung eines vorsteuerabzugsberechtigtes KFZ, nämlich die Werkseitigkeit. Die

anderen nichterfüllten Kriterien (Ladefläche sei nicht länger als der halbe Radstand) hätten zusätzlich Indizcharakter.

Nach Ansicht des Finanzamtes liege jedenfalls kein vorsteuerabzugsberechtigtes Fahrzeug vor.

Im rechtzeitigen eingebrachten **Vorlageantrag** an das Bundesfinanzgerichtes (BFG) verwies die Bf. lediglich auf die Beschwerdegründe in ihrer Beschwerde.

Im Ermittlungsverfahren durch das **BFG** wurde der Bf. mit Schreiben vom 18. Dezember 2018 eine "Auskunft aus dem Internet mit den Originalabmessungen" betreffend das gegenständliche Fahrzeug übermittelt und nahm der Bf. hierzu Stellung: Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug sei ein Pick-Up und durch sie geleast worden sei.

Faktum sei, dass das Amt der Wiener Landesregierung festgestellt habe, dass das gegenständliche Fahrzeug mit einer Ladefläche von 1785 mm und einer Gesamtlänge von 5815 mm als Lastkraftwagen N1 einzustufen und dies in der Einzelgenehmigung dokumentiert sei.

Durch zahlreiche Argumente in der Beschwerde sei untermauert worden, dass dieses Fahrzeug als LKW genutzt worden und als PKW ungeeignet sei.

Mit Schreiben vom 28. Mai 2019 übermittelte das Gericht der Bf. ein ausgefülltes Formular betreffend das Versandverfahren hinsichtlich des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges und die diesbezügliche Zollanmeldung des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges zur Überführung in den zollrechtlichen freien Verkehrs, jeweils in Fotokopie.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Im Jänner 2014 wurde im Wege einer Leasingfinanzierung das verfahrensgegenständliche Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer VIN xxx von der Bf. angeschafft und in Verwendung genommen.

Strittig ist die steuerrechtliche Einstufung des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges.

Gesetzliche Grundlagen betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2014 und 2015:

Gemäß § 303 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.

Bis zum 31. Dezember 2013 war betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens folgende Bestimmung in Kraft:

"§ 303 (1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die

Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

Erwägungen:

Wenn nun die Bf. darauf hinweist, dass sich die Betriebsprüfung bei der Wiederaufnahme des Verfahrens auf eine nicht existente rechtliche Grundlage berufen habe, ist darauf hinzuweisen, dass im Spruch der diesbezüglichen Wiederaufnahmsbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2014 und 2015 die richtige gesetzliche Bestimmung angeführt wurde. Das Gericht geht davon aus, dass der Betriebsprüfung ein nicht verfahrensrelevanter Schreibfehler unterlaufen ist. Die vom Finanzamt erlassenen diesbezüglichen Wiederaufnahmsbescheide basieren jedenfalls auf den geltenden gesetzlichen Grundlagen.

Soweit die Bf. ausführt, die Abgabenbehörde berufe sich auf widersprüchliche Rechtsgrundlagen; zum Einen sei als Rechtsgrundlage der durchgeführten Betriebsprüfung auf Seite 3 des Berichtes vom 29. August 2017 der § 147 Abs. 1 BAO und zum Anderen sei in den nicht nummerierten Feststellungen der § 99 FinStrG angeführt worden. Hierzu ist zu bemerken, dass im Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 20. Juli 2017 die Grundlagen angeführt sind, auf die die Bf. eine Außenprüfung zu dulden hat. Außerdem schließen sich diese beiden Bestimmungen nicht aus. Eine Außenprüfung kann allein aufgrund des § 147 Abs. 1 BAO oder in Verbindung mit § 99 FinStrG gestützt werden. Schließlich ist noch festzuhalten, dass ein Prüfungsbericht eine Erledigung ohne Bescheidcharakter ist (siehe, Ritz, BAO-Kommentar, 6. Aufl., § 92, Tz 17) und daher der Einwand der widersprüchlichen Rechtsgrundlagen im Bericht ins Leere geht.

Die Bf. bringt vor, dass die Begründung der Wiederaufnahmsbescheide mangelhaft und formell unzureichend sei. Diesen Argumenten schließt sich das Gericht nicht an. Sowohl in den Wiederaufnahmebescheiden betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2014 und 2015 als auch in den Wiederaufnahmebescheiden betreffend Körperschaftsteuer für die gleichen Jahre ist begründet, dass aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung Feststellungen erfolgt sind, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Die Betriebsprüfung hat festgestellt, dass das verfahrensgegenständliche Fahrzeug nach dem Zollltarif bzw. der Kombinierten Nomenklatur als Personenkraftwagen nach Europa eingeführt und verzollt wurde. Damit ist bei der Prüfung ein neuer Sachverhalt hervorgekommen, der im abgeschlossenen Verfahren nicht bekannt war und die Kenntnis dieses Umstandes einen im Spruch anders lautenden Bescheid zu beeinflussen geeignet ist. Auch hat das Finanzamt die Ermessensübung in den Wiederaufnahmebescheiden entsprechend begründet, sodass nach Ansicht des Gerichtes sämtliche Voraussetzungen für eine rechtmäßige Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren vorliegen. Zwar trifft es zu, dass die Beilage zum Betriebsprüfungsbericht nicht nummeriert ist und sich in der Beilage zum Prüfungsbericht (= Feststellungen der Prüfungsabteilung) einige Passagen wiederholen, doch eine mangelnde, formell unzureichende Begründung der Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren ist nicht festzustellen.

Gesetzliche Grundlagen betreffend die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2014 und 2015:

§ 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 lautet:

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

.....

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Kraftträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

Gemäß § 8 Abs. 6 Z. 1 EStG 1988 ist bei Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen, die vor der Zuführung zum Anlagevermögen noch nicht in Nutzung standen (Neufahrzeuge), ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen, der Bemessung der Absetzung für Abnutzung eine Nutzungsdauer von mindestens acht Jahren zugrunde zu legen. Bei Kraftfahrzeugen im Sinne des vorstehenden Satzes, die bereits vor der Zuführung zum Anlagevermögen in Nutzung standen (Gebrauchtfahrzeuge), muss die Gesamtnutzungsdauer mindestens acht Jahre betragen. Eine höhere Absetzung ist nur bei Ausscheiden des Fahrzeuges zulässig. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab dem Veranlagungsjahr 1996 erlassen werden.

Die zu § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 und § 8 Abs. 6 Z 1 und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II Nr. 193/2002, (in der Folge: VO 2002) lautet auszugsweise:

§ 1. Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse fallen nicht unter die Begriffe "Personenkraftwagen" und "Kombinationskraftwagen".

§ 2. Als Kleinlastkraftwagen können nur solche Fahrzeuge angesehen werden, die sich sowohl nach dem äußeren Erscheinungsbild als auch von der Ausstattung her erheblich von einem der Personenbeförderung dienenden Fahrzeug unterscheiden. Das Fahrzeug muss so gebaut sein, dass ein Umbau in einen Personen- oder Kombinationskraftwagen mit äußerst großem technischem und finanziellem Aufwand verbunden und somit wirtschaftlich sinnlos wäre.

.....

§ 3. (1) Fahrzeuge, die vom Aufbau der Karosserie her auch als Personen- oder Kombinationskraftwagen gefertigt werden, können nur bei Vorliegen folgender Mindestanforderungen als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden:

1. Das Fahrzeug muss eine Heckklappe oder Hecktüre(n) aufweisen.
2. Das Fahrzeug darf mit nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet sein.
3. Hinter der Sitzreihe muss ein Trenngitter oder eine Trennwand oder eine Kombination beider Vorrichtungen angebracht sein. Das Trenngitter (die Trennwand) muss mit der Bodenplatte (Originalbodenplatte oder Bodenplattenverlängerung, siehe Punkt 6) und mit der Karosserie fest und nicht leicht trennbar verbunden werden. Diese Verbindung wird insbesondere durch Verschweißen oder Vernieten oder einer Kombination beider Maßnahmen herzustellen sein.
4. Der Laderaum muss seitlich verblecht sein; er darf somit keine seitlichen Fenster aufweisen. Die Verblechung muss mit der Karosserie so fest verbunden sein, dass deren Entfernung nur unter Beschädigung der Karosserie möglich wäre. Diese Verbindung wird insbesondere durch Verschweißen oder Verkleben mit einem Kleber, dessen Wirkung einer Verschweißung gleichkommt (zB Kleber auf Polyurethanbasis), herzustellen sein. Die Verblechung muss in Wagenfarbe lackiert sein. Ein bloßes Einsetzen von Blechtafeln in die für die Fenster vorgesehenen Führungen unter Belassung der Fensterdichtungen ist nicht ausreichend.
5. Halterungen für hintere Sitze und Sitzgurte müssen entfernt und entsprechende Ausnehmungen unbenützbar (zB durch Verschweißen oder Ausbohren der Gewinde) gemacht worden sein.
6. Der Laderaumboden muss aus einer durchgehenden, ebenen Stahlverblechung bestehen. Es muss daher eine allfällige Fußmulde durch eine selbsttragende, mit der Originalbodenplatte fest verbundenen und bis zum Trenngitter (Trennwand) vorgezogenen Stahlblechplatte überdeckt werden. Die Verbindung mit der Originalbodenplatte muss so erfolgen, dass eine Trennung nur unter Beschädigung der Originalbodenplatte möglich wäre. Zur Herstellung dieser Verbindung eignet sich insbesondere ein Verschweißen. Sind größere Auflageflächen vorhanden, ist auch ein durchgehendes Verkleben der Auflageflächen mit einem Kleber, dessen Wirkung einer Verschweißung gleichkommt (zB Kleber auf Polyurethanbasis), in Verbindung mit einem Vernieten (Durchnieten durch die Originalbodenplatte) möglich. Die Fußmulde muss auch durch seitliche Verblechungen abgeschlossen werden.
7. Seitliche Laderaumtüren darf das Fahrzeug nur dann aufweisen, wenn es eine untere Laderaumlänge von grundsätzlich mindestens 1 500 mm aufweist. Diese Mindestladeraumlänge darf durch eine schräge Heckklappe nicht sehr erheblich eingeschränkt werden. Bei den seitlichen Laderaumtüren muss die Fensterhebemechanik unbenützbar gemacht worden sein.

8. Das Fahrzeug muss kraftfahrrechtlich und zolltarifarisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeug für die Warenbeförderung) einzustufen sein.

9. Für Geländefahrzeuge, die keine Fußmulde aufweisen, gilt ergänzend Folgendes: Die Trennvorrichtung hinter der Sitzreihe (vergleiche Punkt 1) muss im unteren Bereich in einer Trennwand bestehen, die sich nach hinten waagrecht etwa 20 cm fortsetzen muss. Diese Trennwandfortsetzung muss mit der Originalbodenplatte so fest verbunden werden, dass eine Trennung nur unter Beschädigung der Originalbodenplatte möglich wäre. Bezüglich geeigneter Maßnahmen zur Herstellung dieser Verbindung siehe Punkt 6.

(2) Der Kleinlastkraftwagen muss die angeführten Merkmale bereits werkseitig aufweisen. "Werkseitig" bedeutet, dass allenfalls für die Einstufung als Kleinlastkraftwagen noch erforderliche Umbaumaßnahmen bereits vom Erzeuger oder in dessen Auftrag oder von dem gemäß § 29 Abs. 2 Kraftfahrgesetz 1967 Bevollmächtigten oder in dessen Auftrag durchgeführt werden müssen.

§ 4. Nicht als Personen- oder Kombinationskraftwagen sind unter den im § 2 angeführten allgemeinen Voraussetzungen weiters folgende Fahrzeuge anzusehen (Kleinlastkraftwagen im weiteren Sinn):

.....

- Pritschenwagen (Pick-Up-Fahrzeuge); das sind Fahrzeuge, die bereits werkseitig (§ 3 Abs. 2) so konstruiert sind, dass sie ein geschlossenes Führerhaus (mit einer Sitzreihe oder mit zwei Sitzreihen) und eine sich daran anschließende, grundsätzlich offene Ladefläche aufweisen. Die Ladefläche kann auch mit einem Hardtop, einer Plane oder einer ähnlichen zum Schutz der Transportgüter bestimmten Zusatzausstattung versehen werden. Die Fahrzeuge müssen kraftfahrrechtlich und zolltarifarisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeuge für die Warenbeförderung) einzustufen sein.

.....

§ 6. (1) Die Verordnung ist in Bezug auf die Umsatzsteuer in allen nicht rechtskräftigen Fällen anzuwenden.

(2) Die Verordnung ist in Bezug auf die Einkommensteuer auf Fahrzeuge anzuwenden, die ab 8. Jänner 2002 angeschafft (hergestellt) werden bzw. bei denen der Beginn der entgeltlichen Überlassung ab 8. Jänner 2002 erfolgt

Erwägungen:

Hinsichtlich des Vorbringens der Bf., die Ausführungen im Prüfbericht seien falsch, weil die Betriebsprüfung darin widersprechende Ausführungen betreffend das prüfungsgegenständliche Kraftfahrzeug getätigt habe, ist entgegenzuhalten, dass die Bezeichnung des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges von der Betriebsprüfung zwar nicht einheitlich und gleichlautend vorgenommen, sondern verkürzt dargestellt wurde. Allerdings wurde in der Beilage zum Prüfungsbericht (Feststellungen der Prüfungsabteilung) die Fahrzeug Identifizierungsnummer (VIN) des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges angeführt. Diese

Fahrzeug Identifizierungsnummer ist ident mit der Fahrzeug Identifizierungsnummer des von der Bf. in Kopie vorgelegten Typenscheines. Damit ist klar, dass sowohl die Betriebsprüfung als auch die Bf. von ein und demselben Fahrzeug ausgegangen sind.

Zutreffend ist, dass die Betriebsprüfung dem Prüfbericht eine Auskunft aus dem KFZ-Zentralregister beilegte, welche nicht das verfahrensgegenständliche Fahrzeug betrifft. Laut Angaben des Prüfers ist dies versehentlich geschehen. Wesentlich ist aber, dass in den Feststellungen der Prüfungsabteilung die Fahrgestellnummer des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges (VIN: xxx) eindeutig angeführt ist.

Die Bf. bestreitet weiters, dass die Feststellungen zur Länge der Ladefläche nicht zuträfen, da dies ohne Beisein des Geschäftsführers der Bf. nicht möglich gewesen sei. Da der Verschlussmechanismus der Abdeckung der Ladefläche des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges nicht beschädigt war, habe die angebliche Vermessung nicht stattgefunden. Dieses Vorbringen entspricht nicht der Vorgehensweise des Prüfers. Dieser hat nämlich dem Prüfungsbericht Fotos eines Fahrzeuges mit dem behördlichen Kennzeichen XY angeschlossen, worauf die geöffnete Ladefläche eines Fahrzeuges und ein Unterschenkel eines Beines ohne Hose aber mit Socken und Sportschuh ersichtlich ist. Nach Rücksprache mit dem Prüfer teilte dieser mit, dass auf diesem Foto der Unterschenkel des Geschäftsführers der Bf. ersichtlich ist. Außerdem ist auf diesem Fotos klar zu erkennen, dass die Ladefläche geöffnet war. Da keine Gründe vorliegen, die das Vorbringen des Prüfers für unglaubwürdig erscheinen lassen, ist als erwiesen anzusehen, dass bei der Erstellung der Fotos sowohl der Geschäftsführer der Bf. anwesend als auch die Ladefläche des gegenständlichen Fahrzeuges geöffnet gewesen war.

Wenn die Bf. in der Beschwerde ausführt, die Zollpapiere würden ihr nicht bekannt sein, dann trifft dies lediglich bis zum Zeitpunkt der Übermittlung dieser Papiere durch das BFG zu. Mit Vorhalt vom 28. Mai 2019 wurden der Bf. sowohl das Formular betreffend das Versandverfahren des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges, als auch die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlichen freien Verkehr des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges übermittelt. Abgesehen davon kommt es bei der Beurteilung eines Kraftfahrzeuges über die steuerliche Einstufung als Lastkraftwagen nicht auf die Kenntnis des Steuerpflichtigen über die Zollpapiere an. Damit nämlich ein Fahrzeug als Pritschenwagen (Pick-Up Fahrzeug) im Sinne des § 4 VO 2002 angesehen wird, muss es kraftfahrrechtlich und zolltarifarisch als Lastkraftwagen eingestuft worden sein. Dass das gegenständliche Fahrzeug lediglich kraftfahrrechtlich als Lastkraftwagen, zolltarifarisch jedoch als PKW eingestuft wurde, ist aus den übermittelten Zollpapieren leicht zu erkennen.

Soweit die Bf. vermeint, der Prüfbericht sei unschlüssig und sowohl inhaltlich als auch formal grob fehlerhaft, ist zu erwähnen, dass zwar die Beilagen zum Bericht (= Feststellungen der Prüfungsabteilung) nicht nummeriert sind, was ein Erschwernis für konkrete Entgegnungen darstellt, und dass sich in den Beilagen Absätze wiederholen. Diese Umstände führen jedoch nicht dazu, dass die Steuerbescheide unrechtmäßig

ergangen sind. Wird doch klar festgestellt, dass das verfahrensgegenständliche Fahrzeug "bezüglich der Normverbrauchsabgabe bzw. betreffend der Umsatzsteuer als auch im Zusammenhang mit der Kraftfahrzeugsteuer und der ertragsteuerliche Komponente grundsätzlich als Personenkraftwagen zu behandeln ist". Dass sich sowohl die Wiederaufnahmebescheide als auch die nach der Wiederaufnahme des Verfahrens erlassenen neuen Sachbescheide lediglich auf den Betriebsprüfungsbericht beziehen, ist zulässig und sind deshalb die Bescheide nicht rechtswidrig (vgl. VwGH vom 22. November 2012, 2012/15/0172).

Die Bf. bringt weiters vor: Selbst wenn das gegenständliche Kraftfahrzeug als Personenkraftwagen verzollt worden sei, sei einerseits diese Einordnung aufgrund einer unvollständigen Aufzählung aller Merkmale erfolgt und andererseits durch die falsche Gewichtung der angeführten Kriterien die Auslegungshilfe falsch angewandt worden. Diesen Ausführungen ist entgegenzuhalten, dass im § 3 Abs. 1 der VO 2002 neun Mindestanforderungen angeführt sind, damit ein Fahrzeug als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden kann. Sämtliche Mindestanforderungen müssen kumulativ für die Einstufung als Kleinlastkraftwagen vorliegen. Wenn eines dieser Merkmale nicht gegeben ist, verhindert dies die Einstufung des Fahrzeuges als Kleinlastkraftwagen im Sinne der VO 2002. Im gegenständlichen Fall steht fest, dass das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer VIN: xxx zolltarifarisch als PKW nach Europa eingeführt wurde. Damit liegen aber nicht sämtliche Mindestanforderungen für die Einstufung als Kleinlastkraftwagen im Sinne der VO 2002 vor (siehe Z. 8 des § 3 Abs. 1 VO 2002). Eine vollständige Aufzählung aller Merkmale ist ebenso wie eine Gewichtung der angeführten Kriterien nicht mehr verfahrensrelevant.

Betreffend die Ansicht der Bf. die zolltarifarische Einstufung des gegenständlichen Kraftfahrzeuges sei irrig erfolgt, weil die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur (KN) keine normative Kraft besitzen würden, ist zu erwidern, dass eben dem Gericht die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges vorliegt. Darin ist es als PKW mit der Warennummer yyy. nach Europa eingeführt worden. Es trifft zwar zu, dass die Erläuterungen zur KN im Gegensatz zu Einreichungsverordnungen keine normative Kraft zukommen, sie stellen aber nach ständiger Judikatur des VwGH dennoch ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen dar (VwGH vom 17. Februar 1994, 93/16/0169).

Hinsichtlich der Ausführungen der Bf.

über das äußere Erscheinungsbild des gegenständlichen Fahrzeuges;

dass das gegenständliche Fahrzeug ein Mehrzweckfahrzeug sei, welches hauptsächlich für den Gütertransport ausgelegt sei;

dass die Länge der Ladefläche in den Hintergrund trete;

dass das Abstellen der Beurteilung des Fahrzeuges auf die Hälfte des Radstandes willkürlich sei, ist entgegenzuhalten, dass das gegenständliche Fahrzeug nach dem äußeren Erscheinungsbild eben nicht wie ein Lastkraftwagen, sondern

wie ein Pritschenwagen (Pick-Up) aussieht. Demnach liegen auch nicht sämtliche Voraussetzungen des § 2 VO 2002 vor.

Wenn die Bf. vorbringt, das gegenständliche Fahrzeug sei ein Mehrzweckfahrzeug, dass hauptsächlich für den Gütertransport ausgelegt sei, mag dies möglicherweise für die Bf. zutreffen, eine hauptsächliche Verwendung für den Gütertransport ist jedoch für die Beurteilung eines Fahrzeuges als Kleinlastkraftwagen im Sinne des § 2 VO 2002 nicht entscheidend.

Der Ansicht der Bf., dass die Länge der Ladefläche in den Hintergrund trete, schließt sich das Gericht ebenfalls nicht an, denn bei der Verzollung des gegenständlichen Fahrzeuges wurde dieses Fahrzeug als "Mehrzweckfahrzeug" mit der Warennummer yyy. angesehen, welches sowohl zur Personen- als auch zur Güterbeförderung bestimmt ist. Während in der Kombinierten Nomenklatur 8703 unter dieser Position Fahrzeuge vom Typ Pick-Up angeführt sind, gehören in die Position KN 8704 jene Fahrzeuge, deren größte innere Länge auf dem Boden des für die Beförderung von Waren bestimmten Bereichs länger als 50 % der Länge des Radstands des Fahrzeugs ist. Da die größte innere Länge jedoch nicht länger als 50 % der Länge des Radstands ist (siehe Schreiben vom 18. Dezember 2018, mit dem der Bf. eine Auskunft aus dem Internet mit den Originalabmessungen übermittelt wurde), wurde das Fahrzeug als PKW verzollt. Eine willkürliche Beurteilung des gegenständlichen Fahrzeuges als PKW ist darin wohl nicht zu erblicken.

Wenn die Bf. die Ansicht des VwGH im Erkenntnis vom 14. September 1992, 92/15/0139 zitiert, nämlich dass die wirtschaftliche Zweckbestimmung eines Kraftfahrzeuges entscheidend sei und das gegenständliche Fahrzeug sei für den Transport von Gütern angeschafft worden und finde darin hauptsächlich seine Verwendung, ist entgegenzuhalten, dass der VwGH die wirtschaftliche Zweckbestimmung eines Kraftwagens zwar als entscheidend ansieht, aber es kommt nicht auf den Verwendungszweck im Einzelfall, sondern auf den Zweck an, dem das Fahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und im Allgemeinen zu dienen bestimmt ist. Wie oben bereits ausgeführt ist das gegenständliche Fahrzeug sowohl zur Personen- als auch zur Güterbeförderung bestimmt, während ein LKW ein Kraftfahrzeug ist, welches für den Transport von Waren bestimmt ist. Auch gelangen im gegenständlichen Verfahren im Unterschied zum zitierten VwGH-Verfahren noch weitere gesetzliche Grundlagen zur Anwendung, nämlich die VO 2002, welche die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse regelt.

Soweit die Bf. vermeint, die Änderungen der Bemessungsgrundlage und die Nichtanerkennung der Vorsteuer seien zu Unrecht erfolgt, weil das gegenständliche Fahrzeug unter die allgemeine Umschreibung des § 4 VO 2002 falle und es kraftfahrrechtlich als LKW typisiert worden und zolltarifarisch als LKW eingestuft worden sei, trifft dies eben nicht zu. Um Wiederholungen zu vermeiden ist auf die obigen Ausführungen zu verweisen.

Abschließend und zusammenfassend ist demnach festzuhalten, dass das gegenständliche Fahrzeug nicht als Kleinlastkraftwagen im Sinne der VO 2002, sondern in steuerlicher Hinsicht als PKW zu beurteilen ist. Demnach hat das Finanzamt das verfahrensgegenständliche Fahrzeug zu Recht als PKW eingestuft und daraus sowohl umsatz- als auch ertragsteuerlich die Konsequenzen gezogen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Frage, ob das verfahrensgegenständliche Fahrzeug als Kleinlastkraftwagen iS der Verordnung des Bundesminister für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen, BGBl. II Nr. 193/2002 zu beurteilen ist, hat das Gericht verneint. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt somit nicht vor, sodass eine Revision für unzulässig erachtet wird.

Demnach war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. August 2019