



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/0620-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BPL , 1190 Wien, Heiligenstädter Lände 29, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GesmbH, 1090 Wien, Kolingasse 19, vom 12. August 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 2. Juli 2002 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Einem Schreiben der Großbetriebsprüfung Wien-Körperschaften an das Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk in Wien vom 26. Februar 2002 ist u.a. Folgendes zu entnehmen:

„... Anlässlich einer Betriebsprüfung bei der Fa. ADAI ... wurden dem Erhebungsdienst Ausgangsrechnungen, die an die Fa. PL in den Jahren 1996 bis 2000 fakturiert wurden, übergeben. Im ggstl. Zeitraum wurden seitens der geprüften Gesellschaft hauptsächlich Fahrzeuge der Marke Jeep Cherokee, Jeep Grand Cherokee, Chrysler Voyager, Chrysler Grand Voyager und u.a. auch Fahrzeuge der Marke Mercedes Benz ML 320, CL 500 in Rechnung gestellt. Aufgrund der Tatsache, dass nunmehr die Leasinggesellschaft für die Berechnung und Abfuhr der Normverbrauchsabgabe verpflichtet ist, sollte dies überprüft werden.

... Von den ... überprüften Fahrzeugen wurden in 16 Fällen bisher weder Nova berechnet, noch diese abgeführt ... Der offensichtliche Grund dafür bestand darin, dass seitens der Fa. ADA die Neuwagen in den Rechnungen als „Lastkraftwagen“ deklariert wurden. Begründet wurde diese Vorgangsweise von der geprüften Gesellschaft damit, dass diese Fahrzeuge umgebaut und auch durch die Magistratsabteilung 46, Prüfstelle für Kraftfahrzeuge Einzelgenehmigt worden wären.

Aufgrund einer ergänzenden Erhebung bei der MA 46 konnte in Erfahrung gebracht werden, dass die Fahrzeuge zuvor vorgeführt wurden, aber es wurden nur die importierten Kraftfahrzeuge der Marke Mercedes Benz ML 320 einer so genannten Einzelgenehmigung zugeführt, da dies für die Zulassung in Österreich notwendig war. Bei allen anderen der MA 46 vorgeführten KFZ erfolgte keine Einzelgenehmigung, sondern nur eine „Änderung nicht wesentlicher technischer Merkmale“ gem. § 33 (3) Kraftfahrgesetz (KFG) 1967. Im Fall der Eingangsrechnung vom 7.7.1997 (siehe Pkt. 5 der Beilage) wurde das Fahrzeug der MA 46 nicht vorgeführt. Ein sog. Änderungsbescheid liegt daher nicht vor. Das heißt, dass bei allen ausgestellten Änderungsbescheiden der Raum für die Güterbeförderung angrenzend an die letzte (zweite) Sitzreihe stets durch eine eingebaute ausreichend und stabile Trenneinrichtung abzuschirmen ist. Damit wären diese Fahrzeuge kraftfahrrechtlich als LKW einzustufen.

Nach dem Zolltarif sind diese Fahrzeuge jedoch unter der Zolltarifnummer „8703“ zu subsumieren und daher als PKW anzusehen.

Zusätzlich erfolgte eine weitere Erhebung beim Generalimporteur. Hierbei konnte festgestellt werden, dass sämtliche Fahrzeuge durch den von der Fa. CH beauftragten Transportunternehmen unter der o.a. Zolltarifnummer eingeführt wurden. Weiters wurde auch bestätigt, dass keine Umbauten erfolgten.

Die in den Beilagen angeführten Fahrzeuge sind daher der Nova zu unterziehen. Da die Nova den Leasingunternehmen nicht weiterverrechnet werden kann, ist die Nova in Hundert aus dem Nettobetrag herauszurechnen“.

Dem Schreiben war eine Aufstellung von 17 Einkaufsrechnungen unter Angabe des Nettoverkaufspreises zuzüglich Umsatzsteuer beigegeben, auf Basis derer eine Nova-Bemessungsgrundlage in Höhe von 6.232.222,54 S sowie ein Nova-Betrag in Höhe von 964.170.80 S ermittelt worden war.

Bezüglich der Eingangsrechnung vom 24.3.1999, die mit der laufenden Nummer 18 bezeichnet worden war, hat die Betriebsprüfung (BP) folgende Feststellungen getroffen:

„Anlässlich einer Betriebsprüfung bei der Fa. FV, 5020 Salzburg, ADR1 bzw. eines Fahrzeugimportes, wurden dem Erhebungsdienst Ausgangsrechnungen, die an die Firmen PL und BA (Rechtsnachfolger BPL) fakturiert wurden, übergeben. Seitens der geprüften Gesellschaft wurden Fahrzeuge der Marke Jeep Cherokee und Cheep Grand Cherokee in

Rechnung gestellt. Hinsichtlich des Importes handelte es sich um ein Fahrzeug der Marke Mercedes Benz. ... Im Zuge der Nachschau ... konnte folgender Sachverhalt festgestellt werden:

Von den gegenständlichen vier überprüften Fahrzeugen wurde in einem Fall bisher weder Nova berechnet, noch diese abgeführt. Das in Pkt. 1 angeführte Fahrzeug ist daher der Nova zu unterziehen. Da die Nova dem Leasingnehmer nicht weiterverrechnet werden kann, ist die Nova in Hundert aus dem Nettobetrag herauszurechnen.

18. ER vom 24.3.1999

a	Einkauf	
	Jeep Grand Cherokee 4,7 Limites	493.125,00
	20 % USt	<u>98.625,00</u>
		591.750,00
b	16 % Nova	425.107,76
	nicht entrichtete Nova	<u>68.017,24</u>
	Bemessungsgrundlage USt	493.125,00

Das Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg folgte den Feststellungen der BP und setzte die Nova für 1996, 1997, 1998 und 1999 mit 3.965,76 € (54.570,12 S), 43.155,94 € (593.838,68 S), 18.336,35 € (252.313,74 S) und 9.553,97 € (131.465,52 S) fest.

Die BPL erhob am 12. August 2002 gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung, worin vorerst eingewendet wurde, dass für eine Subsumierbarkeit von Fahrzeugen unter die Zolltarifnummer „8704“, die ursprünglich der Zolltarifnummer „8703“ unterlegen sind, ein so genannter Änderungsbescheid nicht erforderlich sei. Zudem könnten dem berufungsgegenständlichen Bescheid Gründe für die behördliche Annahme, die Fahrzeuge seien unter die Zolltarifnummer „8703“ zu subsumieren und demnach als Personenkraftfahrzeuge anzusehen, nicht entnommen werden.

Weiters wurde auf § 13 Abs. 1 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) hingewiesen, wonach die Zulassungsbehörde im Falle einer erstmaligen Zulassung zum Verkehr im Inland zu überprüfen habe, ob eine Bescheinigung iSd § 10 NoVAG vorliege. Eine derartige Bescheinigung werde nur für steuerbare Vorgänge im Sinne des § 1 NoVAG ausgestellt. Liege ein solcher steuerbarer Vorgang nicht vor und falle demnach keine Nova an, entfalle die Pflicht zur Vorlage einer solchen Bescheinigung. I

Im vorliegenden Fall seien sämtliche im Bescheid genannten Fahrzeuge von der zuständigen Zulassungsbehörde ohne Vorlage einer Bescheinigung iSd § 10 NoVAG angemeldet und

somit als Fahrzeuge klassifiziert worden, die nicht der Nova unterliegen. Demnach seien die Umbauten als ausreichend für die Einordnung unter die Zolltarifnummer „8704“ angesehen und somit eine Nova nicht vorgeschrieben worden.

Die Großbetriebsprüfung Wien-Körperschaften bezog zur vorliegenden Berufung mit Schreiben vom 27. November 2002 Stellung, wobei u.a. Folgendes ausgeführt wurde:

„...Auf den Rechnungen selbst wurde als Liefergegenstand jeweils das Fahrzeug mit Fahrgestellnummer und Typenbezeichnung ausgewiesen, jedoch mit der Zusatzbezeichnung „LKW“ im Anhang daran (eine Ausnahme: in einer Rechnung wurde kein Hinweis auf den sog. „LKW“ gegeben, siehe ad 16). Weitere Hinweise über einen ev. erfolgten Umbau des Fahrzeuges oder einer Zolltarifnummer oder eines Importes des Kraftfahrzeuges als LKW .. gibt es nicht....

Das Kontrollmaterial beinhaltete Ausgangsrechnungen sowie Bestätigungen des Importeurs, dass diese Fahrzeuge als PKW importiert und durch diesen auch nicht umgebaut wurden. Ein Umbau des Fahrzeuges seitens der Firma D konnte auch nicht nachgewiesen werden.

... Fest steht jedoch, dass es Einzelgenehmigungen nur dann gibt, wenn Fahrzeuge selbst importiert werden, nicht jedoch gibt es solche Einzelgenehmigungen bei Fahrzeugen, die von Haus aus durch den Importeur eingeführt werden.

... Anzunehmen ist, ..., dass alle Fahrzeuge der MA 46 durch DG vorgeführt wurden. Der Zweck dieser Vorführung war bei einigen Fahrzeugen eine zu erfolgende Einzelgenehmigung, da das Fahrzeug von DG selbst importiert wurde (z.B. Mercedes Benz ML 320). Diese Fahrzeuge, die einzelgenehmigt wurden, wurden auch fotografiert und ein entsprechender Bescheid (Einzelgenehmigungsbescheid) erlassen.

Bei den anderen Fahrzeugen, also bei jenen, die DG vom Importeur geliefert bekam, erfolgte die Vorführung der Fahrzeuge zwecks „Änderung nicht wesentlicher technischer Merkmale“...

D.h. - jedes der auf LKW typisierten Fahrzeuge wurde physisch der MA 46 vorgeführt - dies wird durch die Bp nicht in Abrede gestellt und wurde auch von der MA 46 bestätigt.

Von der DG wurde in diesem Zusammenhang vorgebracht: - „jedes einzelne Fahrzeug von der MA 46 fotografiert wurde,“ - diese Behauptung ist falsch, es werden nur die Einzelgenehmigungen (wie z.B. Import-Kraftfahrzeuge) fotografiert, bei Änderungsbescheiden gibt es keine Fotos, sie werden wohl angesehen aber nie Fotos gemacht!

...

sind alle von DG verkauften Fahrzeuge, ob nun über den Importeur eingekauft oder selbst eingeführt, nachweislich Fahrzeuge gewesen, die unter die Bezeichnung „PKW“ mit der Zolltarifnummer „8703“ zu subsumieren sind. Bei den angesprochenen „Änderungsbescheiden“ handelt es sich nicht um „Änderungsbescheide für die Einordnung

des Fahrzeuges von PKW („8703“) auf LKW („8704“), sondern eben nur um Änderungsbescheide für die „Änderung nicht wesentlicher technischer Merkmale“ im Sinne des KFG. Und dieser Änderungsbescheid wird durch die MA 46 ausgestellt.

Für einen Umbau eines PKW in einen LKW bedarf es bestimmter Regeln und Voraussetzungen, damit das Fahrzeug überhaupt als LKW eingestuft werden kann. Die Behauptung von Docsek GesmbH, dass

-„... bei jedem einzelnen Fahrzeug genau nachkontrolliert wird, ob die Voraussetzungen für einen Umbau überhaupt vorliegen (es kann nicht jeder PKW in einen LKW umgebaut werden!) ...“

- genau dies behauptet der ED auch ... Die Ausstellung der Änderungsbescheide erfolgt aufgrund der Vorschriften nach dem KFG, aber nicht unter Berücksichtigung der steuerlichen Vorschriften wie ein Fahrzeug umgebaut werden muss, um auch als Kleinlastkraftwagen zu gelten (siehe dazu Auszug aus der Verordnung BGBl Nr. 134/1993, Anlage 2, worin klar zu erkennen ist, was alles wie umgebaut werden muss, um aus einem PKW tatsächlich einen LKW zu machen). Unter anderem wird in Punkt 8) darauf hingewiesen, dass Kraftfahrzeuge kraftfahrrechtlich und zolltarifarisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeug für die Warenbeförderung) einzustufen sind. Dies ist eben bei allen Kraftfahrzeugen nicht gegeben (siehe Anlage 1).

Weiters ist nicht nur der Zustand im Zeitpunkt der Vorführung des Kraftfahrzeugs ausschlaggebend, sondern auch die Weiterbelassung und der unveränderte Umbau des Kraftfahrzeuges durch die Eintragung im Typen- und Zulassungsschein Voraussetzung der Anerkennung des Fahrzeuges als LKW. Und eben hier gibt es gravierende Unterschiede zwischen dem angegebenen und dem tatsächlichen Zustand der Kraftfahrzeuge ...

-„... auch wurde intensiv überprüft, ob die wesentlichen Abgrenzungskriterien gegenüber dem PKW erfüllt sind ...“

Dazu ist zu bemerken, dass die Sitzplatzreduzierung vielleicht ein Kriterium darstellt, nicht jedoch aus dem PKW tatsächlich einen LKW macht. Dass die Vorrichtungen für Ladegutsicherung im ausreichenden Umfang vorhanden ist, kann beim besten Willen durch die vorgenommenen Erhebungen durch Besichtigung der Kraftfahrzeuge und aufgenommenen Niederschriften mit den Kfz-Haltern nicht bestätigt werden ...

Auch die Aussage der Firma DG , dass -„... nach Erfüllung, Prüfung und Abnahme aller LKW-Erfordernisse und weiter die Bewilligung durch MA 46 mit einem Vermerk im Zulassungsschein versehen wird ...“ entspricht nicht den Tatsachen ...

Wie schon erwähnt, trifft der Bescheid nur auf die kraftfahrrechtliche Bewilligung zu. Der Umbau nach steuerrechtlichen Vorschriften, bleibt dabei auf der Strecke. Der Vermerk heißt:

„Der Raum für die Güterbeförderung ist angrenzend an die letzte Sitzreihe, stets durch eingebaute ausreichend und stabile Trenneinrichtungen abzuschirmen“

Warum gab es dann Kraftfahrzeuge, die gar nicht umgebaut verkauft wurden. Die Auslieferung der Fahrzeuge erfolgte dann eben nicht einmal mit den so genannten Trenneinrichtungen, geschweige denn mit allen anderen vorgeschriebenen Umbauten, die steuerrechtlich notwendig sind ...

Richtig ist, dass die Zulassungsbehörde im Falle einer erstmaligen Zulassung zum Verkehr im Inland überprüft, ob eine Bescheinigung iSd NoVAG vorliegt. Diese Bescheinigung wird im Normalfall bei der erstmaligen Zulassung eines Personenkraftwagens vorgelegt. Nur für steuerbare Vorgänge, auch klar und deutlich. Die Zeilen „... ist dieser steuerbare Vorgang nicht gegeben und somit eine Abführung einer NoVA nicht vorgeschrieben, entfällt die Vorlage dieser Bescheinigung ...“ werden natürlich im Falle der Kfz-Lieferungen durch DG mit dem Hinweis „LKW“ umgangen. Die Behörde hat mit diesem sog. „LKW“ Hinweis gar keine andere Handhabe, als diesem zu glauben und dementsprechend zu handeln, denn somit ist eine Pflicht zur Vorlage einer Bescheinigung nicht mehr gegeben. ...Der etwas vage Hinweis „LKW“ stimmt mit den tatsächlichen Gegebenheiten nicht überein. Es wurde vom Lieferanten, in diesem Fall DG etwas behauptet, das nicht stimmt.

Dass es bei den betroffenen Fahrzeugen keine Probleme von der zuständigen Zulassungsbehörde gegeben habe, ist daher verständlich. Daraus kann aber nicht geschlossen werden, dass damit diese Fahrzeuge automatisch als Fahrzeuge zu klassifizieren sind, die nicht der NoVA zu unterziehen sind. Eine entsprechende Überprüfung durch die Käuferin der Fahrzeuge hat scheinbar überhaupt nie stattgefunden. ...

Zusammenfassung in gestraffter Form:

Import der Fahrzeuge durch Importeur als PKW („8703“).

Kein Umbau der Fahrzeuge durch den Importeur.

Verkauf an den Händler als PKW

Kein nachgewiesener Umbau der Fahrzeuge vor dem Weiterverkauf durch den Händler.

Nur Antrag eines Änderungsbescheides bei MA 46 über die „Änderung der Erteilung des Fahrzeuges“ lt. KFG (Änderung nicht wesentlicher technischer Merkmale).

Kein Änderungsbescheid in Richtung LKW („8704“).

Verkauf des Fahrzeuges mit dem Hinweis „LKW“ ohne Detailangaben über erfolgten Umbau bzw. ev. Hinweis auf Einordnung in eine neue Zolldariffnummer („8704“).

Im Gegenteil dazu wurde in den Verkaufsakten und Auftragspapieren (Kaufverträgen) sogar der Hinweis schriftlich vermerkt, dass es sich bei „oben genannten erworbenem Kraftfahrzeug

um einen LKW im Sinne des Kraftfahrzeuggesetzes handelt, umsatzsteuerlich gilt das oben erworbene Kraftfahrzeug weiterhin als PKW“. Dass diese Hinweise in den ausgestellten Rechnungen an die BPL unterblieben, darf der Bp und dem Erhebungsdienst nicht angelastet werden, wo doch durch Erhebungen nachgewiesen wurde, dass diese Unterlagen (Kaufverträge) mit diesen Hinweisen sehr wohl auch im Durchschlag bzw. Kopie in den Leasingkundenakten bei BPL vorliegen. Bestätigt wird dies durch Kunden, die aus ihrem eigenen Leasingakt bei der BPL Kopien anfertigten. Es ist also auch der Leasinggesellschaft bekannt gewesen, welche schriftlichen Zusätze durch DG meist auf den Kaufverträgen vermerkt waren.

Ad 1) Trockenbau GmbH, SE (Kauf 25.1.1996, 1467)

Das Kfz wurde als LKW vorerst durch die TTB geleast. Diese Gesellschaft wurde per 13.4.2000 infolge eines Konkursverfahrens aufgelöst. Ein Kontakt zu dem bisherigen Gesellschafter CF konnte nicht mehr hergestellt werden. Der aktuelle Zulassungsbesitzer ES wurde daher hinsichtlich etwaiger Umbauten befragt.

Bei einer vorgenommenen Besichtigung des Kraftfahrzeuges wurde kein Umbau festgestellt (siehe dazu auch vorhandene aufgenommene Fotos).

Keine Verblechung der Fenster, kein Gitter zwischen Fahrgast- und Laderaum, keine Gitter bei hinteren Fenstern, es sind auch alle Einrichtungen oder Vorrichtungen ersichtlich, wie z. B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte, sämtliche Sitzbänke sind vorhanden. Im Prinzip konnte bei diesem Kfz nie ein jemals erfolgter Umbau festgestellt werden. Das Fahrzeug wurde von ES in diesem Zustand von EF (Nachfolgefirma von T.B. Trockenbau) bzw. PL übernommen. Bei Übernahme des Fahrzeuges gab es überhaupt keine Hinweise oder Spuren eines seinerzeitigen Umbaus (wie z.B. Löcher von Verschraubungen oder Verschweißungen, Änderungen von Bodenplatten oder Anzeichen von Verblechungen). Das Kfz wurde auch vom jetzigen Fahrzeughalter ES nicht umgebaut.

.....

ad 2)

HD (Kauf 16.5.1997, 4167)

Das Kfz wurde als LKW geleast. Es war bereits der dritte bei DG gekaufte Voyager.

Bei der vorgenommenen Erhebung wurde von Frau D ein Umbau des Fahrzeuges bestätigt, der wahrscheinlich durch die DG erfolgte. Laut Aussage der Frau D wurde während des Verkaufsgespräches von den Vertretern der DG erwähnt, dass man die Normverbrauchsabgabe nicht bezahlen müsste, wenn ein Trenngitter hinter der zweiten Sitzreihe eingebaut wird. Weiters wäre das Fahrzeug beim zuständigen Magistrat vorzuführen und somit würde der Voyager „vom PKW zum LKW werden“.

Daraufhin wurde von Frau D der Vorschlag gemacht, das im alten Voyager ja schon vorhandene Gitter aus- und in den neuen wieder einbauen zu lassen. Weitere Umbauten erfolgten nach ca. zwei Jahren durch den Gatten von Frau D, da aufgrund einer erfolgten Notbremsung sämtliche zu diesem Zeitpunkt geladene Waren samt Gitter in den Fahrgastraum geflogen sind. Das vorhandene Gitter wurde entsorgt und durch ein neues selbst produziertes ersetzt. Auch eine Pressspannplatte wurde zwecks besserer Lademöglichkeit in den Laderaum eingebaut.

Bei der vorgenommenen Besichtigung des Kraftfahrzeuges wurde dieser Umbau auch festgestellt (siehe dazu auch vorhandene aufgenommene Fotos). Weiters gibt es an den hinteren seitlichen Fenstern montierte Gitter, die die Fenster jedoch nicht zur Gänze abdecken (zu klein).

Festgestellt wurde auch, dass keine Verblechungen der Fenster und Türen vorhanden sind bzw. waren. Es sind auch alle Einrichtungen oder Vorrichtungen ersichtlich, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte; Sitzbänke wurden nicht entfernt.

Bei diesem Kfz konnte nur der schon bei DG „bekannte“ Einbau von einem Trenngitter (sog. „Austauschgitter“) und den seitlichen Fenstergittern bestätigt werden.

Hinweise oder Spuren eines seinerzeitigen anderen Umbaus (wie z.B. Löcher von Verschraubungen oder Verschweißungen, Änderungen von Bodenplatten oder Anzeichen von Verblechungen) waren nicht ersichtlich.

Die beim Verkauf des Fahrzeuges erfolgten Umbauten waren demnach auch unvollständig und nach Auffassung des ED nicht ausreichend für die Anerkennung des Fahrzeuges als umgebauter LKW.....

ad 3) GWI (Kauf 27.6.1997, 5361)

Das Kfz wurde als LKW durch GW bis zum Abschluss eines anderen Leasingvertrages über ein neueres Modell geleast (siehe auch ad 11)

Eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges konnte nicht erfolgen, da dieses im November 1997 zurückgegeben wurde.

Im Zuge des Erhebungsverfahrens gab der Geschäftsführer W folgende Auskunft:

Das Fahrzeug wurde im nicht umgebauten Zustand von der DG übernommen. Es gab daher weder eine Verblechung der Fenster, kein Gitter zwischen Fahrgast- und Laderaum, keine Gitter bei den hinteren Fenstern, es waren auch alle Einrichtungen ersichtlich, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sitzgurte, sämtliche Sitzbänke waren vorhanden.

Bei Übernahme des Fahrzeuges gab es auch keine Hinweise oder Spuren eines erfolgten Umbaus (wie z.B. Löcher von Verschraubungen oder Verschweißungen, Änderungen der Bodenplatte oder Anzeichen von Verblechungen).

In einer Stellungnahme von W an die BPL vom 17.7.2002 wird Folgendes erläutert:

„Herr D versicherte mir, dass eine LKW-Typisierung problemlos möglich ist.“

„Herr D versicherte mir, dass keine weiteren Kosten anfallen würden.“

„Herr D versicherte mir, dass keine NoVA zu entrichten ist“.

Weiters wird bestätigt, dass das Fahrzeug von der DG vor Übernahme als LKW typisiert und ihm als solches übergeben wurde. Die LKW Typisierung wurde bei Vertragsabschluss schriftlich festgehalten.

Bei dieser LKW-Typisierung handelt es sich natürlich nur um die „Typisierung LKW“ durch die MA 46 nach dem KFG. Wie ein Fahrzeug, da bei der Behörde als LKW typisiert wird, ohne irgendwelchen, sprich gar keinen Umbauten durch die Kontrolle kommt, ist ein Rätsel. Denn, wie bekannt ist, muss für eine LKW-Typisierung bei der MA 46 zumindest nach dem KFG eine eingebaute ausreichend und stabile Trenneinrichtung zwischen dem Fahrgast- und Laderaum vorhanden sein.....

ad 4) WB (Kauf 4.7.1997, 3272)

Das Kfz wurde als LKW durch Herrn WB bis Ablauf des Leasingvertrages geleast.

Eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges konnte nicht erfolgen, da dieses im Juni 2002 an die Firma B verkauft wurde.

Im Zuge des Erhebungsverfahrens gab Be folgende Auskunft:

Der Umbau des Kraftfahrzeuges wurde durch Herrn L, Verkäufer der DG veranlasst. Es bestand aus einem Gitter hinter der Sitzreihe „bis zum Himmel reichend“. Weiters waren Gitter bei den hinteren Seitenscheiben (Gepäckraum) angebracht. Während des Verkaufsgespräches wurde von Herrn L erwähnt, dass man sich die NoVA erspare, wenn man in das Fahrzeug ein Gitter einbauen würde. Be stimmte aufgrund dieser Aussage dem Kauf zu, da somit das Fahrzeug um einiges billiger wurde. Nebenbei bemerkte Be jedoch auch, dass er seinerseits der Firma D mittels Scheck für diesen Umbau ca. S 17.000.-- begleichen musste.

Das Fahrzeug wurde von Be gekauft und in diesem umgebauten Zustand unverändert an die Firma B in Krems verkauft.

Bei diesem Fahrzeug handelt es sich wieder um die „typische“ LKW-Typisierung nach dem KFG, die von der DG im Zuge einer Vorführung bei der MA 46 erfolgte. Bei einer LKW-Typisierung bei der MA 46 ist nach dem KFG eine eingebaute ausreichend und stabile Trenneinrichtung zwischen dem Fahrgast- und Laderaum erforderlich. Nicht jedoch gab es Verblechungen der Fenster und Türen, es wurden auch alle Einrichtungen und Vorrichtungen

wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte im Originalzustand belassen. Es gab auch keine Änderungen der Bodenplatte.....

Ad 5) HA, KTFF (Kauf 7.7.1997, 8519)

Das Kfz wurde als LKW durch die KTFF (vormals Fa. HA) bis zum Abschluss eines anderen Leasingvertrages geleast (siehe auch ad 6).

Eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges konnte nicht erfolgen, da dieses nach relativ kurzer Zeit an die Leasinggesellschaft zurückgegeben wurde.

Im Zuge des Erhebungsverfahrens gab der Geschäftsführer HH folgende Auskunft:

Im hinteren Teil des Fahrzeuges befand sich ein Gitter, das den Zweck hatte, dass der Fahrgast- vom Laderaum abgetrennt war. An weitere Details eines Umbaues konnte sich Herr H nicht mehr erinnern. Herr H konnte auch nicht bestätigen, ob etwaige andere Umbauten durchgeführt wurden. Für die Filmproduktion war es wichtig, meinte er, Fahrzeuge zu kaufen, mit denen man das Aufnahme - Equipment transportieren konnte. Diese Anforderung erfüllte das Fahrzeug eine gewisse Zeit.

Bei diesem von der DG übernommenen Fahrzeug handelt es sich wieder um einen nicht verblechten PKW, bei dem auch keine anderen Umbauten erfolgten. Da sich Herr H auf andere Umbauten überhaupt nicht erinnern kann, ist anzunehmen, dass es auch keine gab. Es wurden nicht einmal die Gitter bei den seitlichen Fenstern bestätigt.

Von Änderungen der Einrichtungen oder Vorrichtungen für Halterungen der Sitze und Sicherheitsgurte sowie der Bodenplatte ist auch nichts bekannt.

Ad 6) HA , KTFF (Kauf 7.7.1997, 3231)

Das Kfz wurde als LKW durch die KTFF (vormals Fa. Harich und Albert) bis zum Abschluss eines anderen Leasingvertrages geleast

Eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges konnte nicht erfolgen, da dieses nach relativ kurzer Zeit an die Leasinggesellschaft zurückgegeben wurde.

Im Zuge des Erhebungsverfahrens gab der Geschäftsführer HH folgende Auskunft:

Im hinteren Teil des Fahrzeuges befand sich ein Gitter, das den Zweck hatte, dass der Fahrgast- vom Laderaum abgetrennt war. An weitere Details eines Umbaues konnte sich Herr H nicht mehr erinnern. Herr H konnte auch nicht bestätigen, ob etwaige andere Umbauten durchgeführt wurden. Für die Filmproduktion war es wichtig, meinte er, Fahrzeuge zu kaufen, mit denen man das Aufnahme - Equipment transportieren konnte. Diese Anforderung erfüllte das Fahrzeug eine gewisse Zeit.

Bei diesem von der DG übernommenen Fahrzeug handelt es sich wieder um einen nicht verblechten PKW, bei dem auch keine anderen Umbauten erfolgten. Da sich Herr H auf

andere Umbauten überhaupt nicht erinnern kann, ist anzunehmen, dass es auch keine gab. Es wurden nicht einmal die Gitter bei den seitlichen Fenstern bestätigt.

Von Änderungen der Einrichtungen oder Vorrichtungen für Halterungen der Sitze und Sicherheitsgurte sowie der Bodenplatte ist auch nichts bekannt....

Ad 7) GiR (Kauf 1.8.1997, 0875)

Das Kfz wurde als LKW durch die Gi geleast und wird bis heute betrieblich genutzt.

Laut Aussage einer Angestellten der Gesellschaft, Frau SB, die zurzeit das Fahrzeug auch nutzt, gab es nie einen Umbau und wurde auch selbst nichts umgebaut.

Die DG hat somit das Fahrzeug im unveränderten „PKW-Zustand“ über den Leasingvertrag an die BPL verkauft. Da das Kfz jedoch im Zulassungsschein als LKW (durch Vorführung bei der MA 46) gilt, musste zu diesem Zeitpunkt ein Trenngitter und Gitter bei den hinteren Seitenfenstern (für den LKW lt. KFG) zumindest kurzfristig vorhanden gewesen sein. Sonst gäbe es ja keinen dementsprechenden LKW-Vermerk im Zulassungsschein.

Laut Aussage von Frau SB, erfuhr diese erst durch eine routinemäßige Fahrzeugkontrolle durch die Polizei, dass der Jeep als Lastkraftwagen typisiert sei. Der Beamte machte sie darauf aufmerksam, dass eigentlich ein Trenngitter vorhanden sein müsste.

Bei einer Besichtigung des Kraftfahrzeuges wurde der Nichtumbau bestätigt (siehe Fotos).

Nach Ansicht des Erhebungsdienstes wurde hier ein PKW in einem kurzzeitigen „LKW-Zustand“ der MA 46 zwecks LKW Anmeldung vorgeführt, danach jedoch im Zustand eines PKW verkauft. Die Rechnung von der DG an die BPL lautete jedoch auf „LKW“. Durch die BPL erfolgte jedoch weder eine Besichtigung noch eine Kontrolle des Fahrzeuges, ob es sich tatsächlich um ein umgebautes Fahrzeug handelt....

ad 8) ATM, S (Kauf 12.8.1997, 5359)

Das Kfz wurde als LKW vorerst durch die ATM geleast. Diese Gesellschaft wurde per 1.6.1999 infolge eines Konkursverfahrens aufgelöst. Ein Kontakt zu dem bisherigen Geschäftsführer TK konnte nicht hergestellt werden. Der aktuelle Zulassungsbesitzer Fa. SoB, vertreten durch den Geschäftsführer AB, wurde daher hinsichtlich etwaiger Umbauten befragt.

Bei einer vorgenommenen Besichtigung des Kraftfahrzeuges wurde kein Umbau festgestellt (siehe dazu auch vorhandene aufgenommene Fotos).

Keine Verblechung der Fenster, kein Gitter zwischen Fahrgast- und Laderaum, keine Gitter bei hinteren Fenstern, es sind auch alle Einrichtungen oder Vorrichtungen ersichtlich, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte, sämtliche Sitzbänke sind vorhanden. Im Prinzip konnte bei diesem Fahrzeug nie ein jemals erfolgter Umbau festgestellt werden. Das Fahrzeug wurde von AB in diesem Zustand von der Firma D bzw. GCB übernommen. Bei

Übernahme des Fahrzeuges gab es überhaupt keine Hinweise oder Spuren eines seinerzeitigen Umbaues (wie z.B. Löcher von Verschraubungen oder Verschweißungen, Änderungen von Bodenplatten oder Anzeichen von Verblechungen). Das Kfz wurde auch vom jetzigen Fahrzeughalter AB nicht umgebaut. ...

Ad 9) KHL (Kauf 12.8.1997, 0867)

Das Kfz wurde als LKW geleast und im Einzelunternehmen genutzt. Im Frühjahr 2000 wurde das Fahrzeug vor Ablauf des Leasingvertrages in gleichem Zustand an die Firma E, Guntramsdorf, über die BPL verkauft. Gleichzeitig wurde ein neuer Leasingvertrag für ein anderes Kraftfahrzeug abgeschlossen. Eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges konnte daher nicht erfolgen.

Laut Aussage des Herrn Le wurde vom Vertreter der DG während des Verkaufsgespräches erwähnt, dass man die Normverbrauchssteuer nicht bezahlen müsste, wenn ein Trenngitter hinter der Sitzreihe eingebaut werden würde. Der Umbau selbst erfolgte durch Herrn Le selbst Zug um Zug beim Kauf des Fahrzeuges. Es wurde ein Trenngitter eingebaut, eine Sitzreihe wurde entfernt und eine „Platte“ auf die Ladefläche gelegt. Die hinteren Seitenscheiben wurden mit einer „Folie“ verklebt.

Nach der gegebenen Aussage des Herrn Le konnte das Fahrzeug rein optisch gut aussehen („Folien“). Der Verordnung nach (BGBI 134/1993) ist aber nicht Genüge getan worden. Es gab weder eine Verblechung der Seitenfenster bzw. der -türen, noch eine verschraubte oder verschweißte Bodenplatte. Außerdem sind sämtliche Halterungen für Sitze und Sitzgurte unverändert geblieben. Nicht klar zu erkennen ist, welche Sitzreihe von Herrn Lehner entfernt wurde (dritte Sitzreihe oder zweite oder beide)?

Ad 10) PF (Kauf 18.9.1997, 9059)

Das Kfz wurde als LKW von PF geleast. Nach Ablauf des Leasingvertrages im Jahr 2001 wurde dieser mangels Finanzierung des Restwertes verlängert. Das Fahrzeug wird noch immer genutzt.

Bei einer vorgenommenen Besichtigung des Kraftfahrzeuges wurde kein Umbau festgestellt (siehe dazu auch vorhandene Fotos).

Im Zuge des Erhebungsverfahrens gab F folgende Auskunft:

Das Fahrzeug wurde im nicht umgebauten Zustand von der DG übernommen. Es gab daher weder eine Verblechung der Fenster, kein Gitter zwischen Fahrgast- und Laderaum, keine Gitter bei den hinteren Fenstern, es waren auch alle Einrichtungen oder Vorrichtungen ersichtlich, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte, sämtliche Sitzbänke waren vorhanden.

Bei Übernahme des Fahrzeuges gab es auch keine Hinweise oder Spuren eines erfolgten Umbaus (wie z.B. Löcher von Verschraubungen oder Verschweißungen, Änderung der Bodenplatten) oder Anzeichen von Verblechungen.

F hat sich das Fahrzeug angesehen und in weiterer Folge für den Kauf bzw. Leasing des Fahrzeuges entschlossen. Das Fahrzeug holte er ein bis zwei Tage später ab, da die DG die Zulassung bzw. Leasingabwicklung des Fahrzeuges durchführte. Erst bei Abholung merkte F, dass der Jeep lt. Zulassungsschein ein Lastkraftwagen sei. Er glaubte dies sei auf die Größe des Fahrzeuges zurückzuführen und machte sich auch weiterhin keine Gedanken darüber.

Ad 11) GW (Kauf 17.11.1997, 3004)

Das Kfz wurde als LKW durch die GW geleast (Nachfolgefahrzeug, siehe auch ad 3).

Eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges konnte nicht erfolgen, da dieses Ende 1998 der Leasinggesellschaft zurückgegeben wurde.

Im Zuge des Erhebungsverfahrens gab der Geschäftsführer W wie bei ad 3 ebenfalls folgende Auskunft:

Das Fahrzeug wurde im nicht umgebauten Zustand von der DG übernommen. Es gab daher weder eine Verblechung der Fenster, kein Gitter zwischen Fahrgast- und Laderaum, keine Gitter bei den hinteren Fenstern, es waren auch alle Einrichtungen oder Vorrichtungen ersichtlich, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte, sämtliche Sitzbänke waren vorhanden.

Bei Übernahme des Fahrzeuges gab es auch keine Hinweise oder Spuren eines erfolgten Umbaus (wie z.B. Löcher von Verschraubungen oder Verschweißungen, Änderung der Bodenplatte oder Anzeichen von Verblechungen).

In einer Stellungnahme von W an die BPL vom 17.7.2002 wird Folgendes erläutert:

„Herr D versicherte mir, dass eine LKW-Typisierung problemlos möglich ist!.

„Herr D versicherte mir, dass keine weiteren Kosten anfallen würden“.

„Herr D versicherte mir, dass keine NoVA zu entrichten ist“.

Weiters wird bestätigt, dass das Fahrzeug von der DG vor Übernahme als LKW typisiert und ihm als solches übergeben wurde. Die LKW - Typisierung wurde bei Vertragsabschluss schriftlich festgehalten.

ad 12) DW (Kauf 3.12.1997, 1308)

Das Kfz wurde als umgebauter LKW geleast. D.h. der Umbau musste nicht veranlasst werden, da das gegenständliche Fahrzeug bei Erstbesichtigung umgebaut war. Das Fahrzeug stand demnach bei DG schon als so genannter LKW nach „bekanntem Schema“ (Vorführung des Kfz bei der MA 46 und LKW - Typisierung nach dem KFG) zum Verkauf bereit. Es befand

sich ein Trenngitter zum Laderaum und Gitter bei den hinteren Seitenscheiben. Das Fahrzeug war bereits als Lastkraftwagen typisiert.

Das Fahrzeug wurde schon nach ca. einem halben Jahr in unverändertem Zustand von Herrn FG, Geschäftsführer der Fa. DW, für die Leasinggesellschaft an einen neuen Leasingnehmer weiterverkauft. Daher konnte eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges nicht mehr durchgeführt werden.

Aufgrund der Aussage des FG wird durch den ED festgestellt, dass keine Verblechungen der Fenster und Türen vorhanden waren. Auch Änderungen der Einrichtungen oder Vorrichtungen, wie z.B. Halterung für Sitze und Sicherheitsgurte, sowie der Bodenplatte konnten nicht nachgewiesen werden.

ad 13) MZ (Kauf 15.1.1998, 6171)

Das Kfz wurde als LKW durch Herrn Z geleast und am 23.12.1998 von der BPL gekauft und privat genutzt.

Laut Aussage der gesamten Familie Z gab es nie einen Umbau und wurde auch selbst nichts umgebaut.

Im Zuge des Erhebungsverfahrens wurde vom Fahrzeughalter eine Kopie des Kaufvertrages vorgelegt. In einer Ergänzung zur aufgenommenen Niederschrift konnte nachstehender Sachverhalt in Erfahrung gebracht werden:

Unter dem Punkt „Besondere Vereinbarungen“ wurde im Kaufvertrag Folgendes vermerkt: „Bei diesem Kraftfahrzeug handelt es sich um einen LKW im Sinne des „Kfz“ Gesetzes (KFG Anmerkung des ED), umsatzsteuerlich gilt dieses Kfz weiterhin als PKW“.

Dieser Hinweis war laut Aussage des Herrn Z bei Vertragsabschluss nicht vermerkt. Dieser Zusatz wurde ihm erst bekannt, als seine Gattin sämtliche Unterlagen von der BPL in Kopie erhalten hatte, nachdem sich die Leasinggesellschaft schriftlich bei ihm meldete, um ihn von dem „Problem NOVA“ in Kenntnis zu setzen.

Herr Z bemerkt, er hätte das Fahrzeug mit diesem Zusatzhinweis nicht gekauft bzw. geleast.

Die erfolgte Besichtigung des Fahrzeuges durch den ED bestätigt den Nichtumbau in vollen Zügen (siehe Fotos)

Die DG hat somit das Fahrzeug in unverändertem „PKW - Zustand“ über den Leasingvertrag an die BPL verkauft. Da das Kfz jedoch im Zulassungsschein als LKW (durch Vorführung bei der MA 46) gilt, musste zu diesem Zeitpunkt ein Trenngitter und Gitter bei den hinteren Seitenfenstern (für den „LKW lt. KFG“) zumindest kurzfristig vorhanden gewesen sein. Sonst gäbe es ja keinen dementsprechenden LKW-Vermerk im Zulassungsschein.

Nach Ansicht des Erhebungsdienstes wurde auch hier ein PKW in einem kurzzeitigen „LKW - Zustand“ der MA 46 zwecks LKW Anmeldung vorgeführt, danach jedoch im Zustand eines PKW verkauft. Die Rechnung von der DG an die BPL lautete jedoch auf „LKW“. Durch die BPL erfolgte jedoch weder eine Besichtigung noch eine Kontrolle des Fahrzeuges, ob es sich tatsächlich um ein umgebautes Fahrzeug handelte.

Ad 14) HB (Kauf 8.5.1998, 2112)

Das Kfz wurde als umgebauter LKW geleast. D.h. der Umbau musste nicht veranlasst werden, da das gegenständliche Fahrzeug bei Erstbesichtigung umgebaut war. Dieses Fahrzeug war ein von DG selbst importierter PKW, der bei der MA 46 vorzuführen war, um eine Einzelgenehmigung für Österreich zu erlangen. Neben dieser Einzelgenehmigung, bei der von der MA 46 auch Fotos gemacht wurden, erfolgte gleichzeitig die LKW Typisierung nach dem KFG. Die von der MA 46 gemachten Fotos stellen das Fahrzeug von links vorne und rechts hinten dar. Auf diesen Fotos sind keine Gitter ersichtlich, da keine Innenaufnahmen gemacht werden. Bei diesen Aufnahmen ist jedoch klar erwiesen, dass die seitlichen Fenster nicht verblecht wurden.

Das Fahrzeug stand demnach bei DG schon als sog. LKW nach „bekanntem Schema“ zum Verkauf bereit. Es befand sich nach Angabe des WH, Gesellschafter der HB, ein Trenngitter hinter der Sitzreihe und Gitter bei den hinteren Seitenscheiben.

Nach Aussage des WH wird durch den ED festgestellt, dass somit keine Verblechungen der Fenster und Türen vorhanden waren. Auch Änderungen der Einrichtungen oder Vorrichtungen, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte, sowie der Bodenplatte konnten nicht nachgewiesen werden.

Wie aus der gutachtlichen Bescheinigung gem. § 37 (4) KFG aus Pkt. I/4, hervorgeht, ist der Raum für die Güterbeförderung angrenzend an die seitlichen Fenster und angrenzend zu den Sitzen stets durch eine eingebaute ausreichende und stabile Trennwand (eingenietet oder eingeschweißt) abzuschirmen. Es ist aus den Aussagen des ehemaligen Fahrzeughalters nicht einmal die Grundvoraussetzung der LKW - Typisierung nach dem KFG (eingenietete oder eingeschweißte Trennwand) nachgewiesen worden. Siehe dazu ad 15 gleiches importiertes Fahrzeug, gleiche Fotos, gleiche Bewilligung, jedoch spezielle Angabe zur Trennwand: „Den Trennschutz zum Laderaum konnte man entfernen“. Dies wäre bei eingenieteten oder eingeschweißten Trennwänden schwer möglich. Siehe dazu auch Auszug aus der Verordnung BGBl Nr. 134/1993 § 3 (1) 3: „Das Trenngitter (die Trennwand) muss mit der Bodenplatte und mit der Karosserie fest und nicht leicht trennbar verbunden werden (Anlage 2)“. Dies wäre bei eingenieteten oder eingeschweißten Trennwänden schwer möglich. Siehe dazu auch Auszug aus der Verordnung BGBl Nr. 134/1993 § 3 (1) 3: „Das Trenngitter (die Trennwand) muss mit der Bodenplatte und mit der Karosserie fest und nicht leicht trennbar verbunden werden (Anlage 2)“.

Das Fahrzeug konnte nicht besichtigt werden. Dr. Walter Hecke hatte Anfang 2001 Interesse an einem Neufahrzeug und erkundigte sich persönlich bei der BPL betreffend eine vorzeitige Auflösung des Leasingvertrages. ... er verkaufte im März 2001, drei Monate vor Ablauf des Leasingvertrages das gegenständliche Fahrzeug unverändert an die DG . Kauf und Verkauf wurden von der Leasinggesellschaft abgewickelt.

Die beim Verkauf des Fahrzeuges vorhandenen Umbauten waren demnach auch unvollständig und nach Auffassung des ED nicht ausreichend für die Anerkennung des Fahrzeuges als umgebauter LKW“.

Ad 15) JG (Kauf 26.5.1998, 0821)

Das Kfz wurde als umgebauter LKW geleast. D.h. der Umbau musste nicht veranlasst werden, da das gegenständliche Fahrzeug bei Erstbesichtigung umgebaut war. Dieses Fahrzeug war ein von DG selbst importierter PKW, der bei der MA 46 vorzuführen war, um eine Einzelgenehmigung für Österreich zu erlangen. Neben dieser Einzelgenehmigung, bei der von der MA 46 auch Fotos gemacht wurden, erfolgte gleichzeitig die LKW Typisierung nach dem KFG. Die von der MA 46 gemachten Fotos stellen das Fahrzeug von links vorne und rechts hinten dar. Auf diesen Fotos sind keine Gitter ersichtlich, da keine Innenaufnahmen gemacht werden. Bei diesen Aufnahmen ist jedoch klar erwiesen, dass die seitlichen Fenster nicht verblecht wurden.

Das Fahrzeug stand demnach bei DG schon als sog. LKW nach „bekanntem Schema“ zum Verkauf bereit. Es befand sich nach Angabe des Herrn HDo, Geschäftsführer der JG , ein Trennschutz zum Laderaum, den man entfernen konnte und Gitter bei den hinteren Seitenscheiben, sowie „verdunkelte Heckscheiben“.

Nach Aussage des Herrn HDo wird durch den ED festgestellt, dass somit keine Verblechungen der Fenster und Türen vorhanden waren. Auch Änderungen der Einrichtungen oder Vorrichtungen, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte, sowie der Bodenplatte konnten nicht nachgewiesen werden.

Wie aus der gutachtlichen Bescheinigung gem. § 37 (4) KFG aus Pkt. I/4, hervorgeht, ist der Raum für die Güterbeförderung angrenzend an die seitlichen Fenster und angrenzend zu den Sitzen stets durch eine eingebaute ausreichende und stabile Trennwand (eingenietet oder eingeschweißt) abzuschirmen. Es ist aus den Aussagen des ehemaligen Fahrzeughalters nicht einmal die Grundvoraussetzung der LKW - Typisierung nach dem KFG (eingenietete oder eingeschweißte Trennwand) nachgewiesen worden. Siehe dazu auch Auszug aus der Verordnung BGBl Nr. 134/1993 § 3 (1) 3: „Das Trenngitter (die Trennwand) muss mit der Bodenplatte und mit der Karosserie fest und nicht leicht trennbar verbunden werden (Anlage 2)“.

Das Fahrzeug konnte nicht besichtigt werden, da dieses nach ca. einem Jahr unverändert der Leasinggesellschaft zurückgegeben und gegen ein anderes Leasingfahrzeug eingetauscht wurde.

Die beim Verkauf des Fahrzeuges vorhandenen Umbauten waren demnach auch unvollständig und nach Auffassung des ED nicht ausreichend für die Anerkennung des Fahrzeuges als umgebauter LKW“.

Ad 16) RBR (Kauf 13.7.1998, 9326)

Das Kfz wurde als LKW geleast und im Einzelunternehmen genutzt. Im Dezember 2001 wurde das Fahrzeug von der Leasinggesellschaft gekauft und im unveränderten Zustand an Herrn RP in Pottenbrunn verkauft. Eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges konnte daher nicht erfolgen.

Laut Aussage der Frau BR wurde der Umbau von der DG veranlasst und auch durchgeführt. Der Umbau bestand aus einem Trenngitter, das hinter der Sitzreihe eingebaut wurde. Der Grund für den Kauf des Fahrzeuges war, dass Frau BR ausschließlich einen LKW für ihr Einzelunternehmen benötigte (Transport von Textilien) und daher auch keinen PKW gekauft hätte. Eine Rechnung über das Fahrzeug hat sie nie gesehen (Leasingfahrzeug). Frau BR konnte daher auch darüber keine Auskunft geben, wieso auf der von der Fa. DG ausgestellten Rechnung überhaupt kein Hinweis auf einen „LKW“ erfolgte.

Lt. Aussage des Herrn KT (Rechnungswesen der BPL) wird keine NoVA berechnet, wenn „LKW“ auf der Faktura angeführt ist. Der Erhebungsdienst kann daraus wie bei ad 9 nur schließen, dass von den Vertretern der Leasinggesellschaft das Fahrzeug weder vor noch nach dem Abschluss des Leasingvertrages besichtigt wurde. Nur daher wäre verständlich, wieso bei diesem Fahrzeug keine NoVA abgeführt wurde. ...

Nach der gegebenen Aussage der Fr. BR wurde das Fahrzeug mit einem Trenngitter versehen. Der Verordnung nach (BGBl 134/1993) ist aber nicht Genüge getan worden. Es gab weder eine Verblechung der Seitenfenster bzw. der -türen, noch eine verschraubte oder verschweißte Bodenplatte. Außerdem sind sämtliche Halterungen für Sitze und Sitzgurte unverändert geblieben. ...“.

Ad 17) BF, Michael Groth (Kauf 11.6.1999, 4786)

Das Kfz wurde als LKW von der BF geleast, Zulassungsbesitzer Fa. Sp. Nach Aussage des Herrn EV, Geschäftsführer/Gesellschafter der beiden Firmen, war das gegenständliche Fahrzeug umgebaut. Von wem der Umbau erfolgt ist, konnte er nicht mehr sagen. Veranlasst wurde dieser jedoch von der DG , weil Herr EV nur einen Lastkraftwagen wollte.

Der Umbau wurde dahingehend ausgeführt, dass hinter dem Fahrer- und Beifahrersitz ein Trenngitter montiert und der Laderaum mit Hängestangen für Textilien ausgestattet war. Weiters wurde behauptet dass rückwärts alles vergittert war.

Lt. MA 46 wird die Sitzplatzanzahl ohne Lenker mit 4 (1+3) im Typenschein beschrieben. Es wurde von Herrn EV nicht bestätigt, dass die Einzelsitze der zweiten Reihe ausgebaut wurden. Weiters wurde nicht bestätigt, dass eine Abdeckung der Bodenplatte erfolgte, eine Demontage der Gurtbefestigungen, sowie eine Verblechung der Seitenfenster und Fenster bei den hinteren Türen erfolgte. Da das Fahrzeug im Dezember 2001 von Herrn MG übernommen wurde, konnte eine Besichtigung des Kraftfahrzeuges und eine Befragung vorgenommen werden.

Bei Übernahme des Fahrzeuges von Herrn EV bestätigt Herr MG den Zustand (Umbau) wie folgt:

Das Fahrzeug hat so, wie Herr EV den Umbau beschrieben hat, nicht ausgesehen. „Es waren lediglich Gestänge für Textilien am Himmel montiert, die auch leicht zu entfernen sind. Ein Trenngitter zum Laderaum bzw. Vergitterung im gesamten Laderaum war ebenfalls nicht vorhanden“.

Das Fahrzeug wurde durch das Erhebungsorgan besichtigt und fotografiert. Der Nichtumbau konnte bestätigt werden. Die beschriebenen und „angeblichen“ Umbauten in dieser Art sind ernsthaft in Zweifel zu ziehen.

Fest steht:

Keine Verblechungen der Fenster, kein Gitter zwischen Fahrgast- und Laderaum, keine Gitter bei den hinteren Fenstern, es sind auch alle Einrichtungen oder Vorrichtungen ersichtlich, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte, sämtliche Sitzbänke sind vorhanden. Im Prinzip konnte bei diesem Kfz nie ein erfolgter Umbau festgestellt werden. Bei Besichtigung des Fahrzeuges gab es überhaupt keine Hinweise oder Spuren eines seinerzeitigen Umbaus (wie z.B. Löcher von Verschraubungen oder Verschweißungen, Änderung der Bodenplatte oder Anzeichen von Verblechungen), weder nach der ersten noch nach der zweiten Sitzreihe....“.

Ad 18) FS (Kauf 24.3.1999, 1813)

Bei diesem Fahrzeug handelt es sich um ein von der Firma FV , Salzburg, Kraftfahrzeughändler, an die PS, Außenstelle Salzburg, verkauftes Fahrzeug.

Dieses Fahrzeug wurde durch die Firma V auch umgebaut und wies bereits bei Erstbesichtigung durch Herrn St ein Trenngitter hinter der zweiten Sitzreihe und Gitter bei den hinteren Seitenscheiben auf.

Eine Besichtigung durch den ED konnte nicht erfolgen, da das gegenständliche Fahrzeug im März 2000 der Fa. FV im unveränderten Zustand zurückgegeben wurde. Der Verkauf erfolgte durch die Leasinggesellschaft.

Auf der von der Firma Vö an die Leasinggesellschaft in Salzburg ausgestellten Rechnung über das Neufahrzeug, gibt es keinen Hinweis darüber, dass es sich um einen LKW handelt. Wieso aufgrund der Rechnung ohne Hinweis auf „LKW“ keine NoVA berechnet wurde, ist nicht ersichtlich. Es ist wahrscheinlich, dass die Eintragung im Typenschein, Fahrzeuggruppe: Lastkraftwagen (gem. § 33 KFG 1967), ausschlaggebend war, die NoVA nicht abzuführen.

Aufgrund einer Betriebsprüfung durch die GBP Salzburg wurde bei der Besichtigung des Fahrzeuges im Jahr 2001 bereits festgestellt, dass der an den Kunden gelieferte PKW vor der Auslieferung derart umgestaltet wurde, dass gem. KFG die Zulassung als LKW erfolgen konnte. Für diesen „LKW“ wurde daher keine NoVA einbehalten. Der Umbau war aber nicht ausreichend um eine zolltarifmäßige Einstufung als LKW (8704) zu erlangen. Die daraufhin ausgestellte Kontrollmitteilung wurde an das zuständige FA Mödling weitergeleitet und in das laufende Verfahren mit aufgenommen.

Durch den ED wird gleichlautend mit der GBP Salzburg festgestellt, dass somit keine Verblechungen der Fenster und Türen vorhanden waren. Auch Änderungen der Einrichtungen oder Vorrichtungen, wie z.B. Halterungen für Sitze und Sicherheitsgurte, sowie der Bodenplatte konnten nicht nachgewiesen werden.

Die beim Verkauf des Fahrzeuges vorhandenen Umbauten waren demnach unvollständig und nach Auffassung des ED nicht ausreichend für die Anerkennung des Fahrzeuges als umgebauter LKW...“ ..

Die BPL erstattete zu dieser Stellungnahme der BP mit Schreiben vom 6. März 2003 eine Gegenäußerung, worin vorerst eingewendet wurde, dass die Verordnung BGBl 134/1993 nur auf umsatzsteuerliche und einkommensteuerliche Sachverhalte anzuwenden sei, nicht jedoch auf § 2 Z 2 NoVAG. Die BP habe daher bei Prüfung der Frage, ob die streitgegenständlichen Kraftfahrzeuge als Lastkraftwagen im Sinne der Zolltarifnummer 8704 der kombinierten Nomenklatur anzusehen seien, eine falsche Rechtsvorschrift zur Anwendung gebracht. Vielmehr hätte bei Überprüfung der Fahrzeuge die Zolltarifnummer 8704 der kombinierten Nomenklatur Anwendung finden müssen.

Unrichtig sei die von Seiten der Betriebsprüfung auf Seite 3 der Stellungnahme gemachte Feststellung, dass nur im Falle von Einzelgenehmigungen (wie z.B. Import-Kraftfahrzeuge) fotografiert werde, bei Änderungsbescheiden die Fahrzeuge zwar angesehen, aber nicht fotografiert würden. Nach Auskunft der Magistratsabteilung 46 (MA 46) seien aber sowohl im Fall von Einzelgenehmigungen (wie zB bei Import-Kraftfahrzeugen) als auch im Fall von

Bescheiden auf Grund von nicht wesentlichen technischen Änderungen Beweisfotos vorzulegen. Würden diese nicht vorgelegt, würden sie seitens der MA 46 aufgenommen.

In den Fällen der seitens der BP mit den Nummern 3, 4, 6, 9, 11, 12, 14 und 16 bezeichneten Fahrzeuge habe eine Besichtigung überhaupt nicht stattgefunden, weshalb sich die Feststellungen der BP auf Aussagen ehemaliger Leasingnehmer stützten, die teilweise angegeben hätten, sich nicht mehr an den Zustand der Fahrzeuge erinnern zu können.

Eine am 14. April 2005 bei der MA 46 in 1110 Wien, 7. Haidequerstrasse 5 vorgenommene Einsichtnahme in die dort aufliegenden Unterlagen betreffend die Typisierung der berufungsgegenständlichen Fahrzeuge ergab keine neuen Anhaltspunkte, d.h. die bereits Gegenstand des Arbeitsbogens der Bp darstellenden Typisierungsbescheide, in denen jeweils der "Umbau auf Lastkraftwagen" bestätigt wurde konnten gleichermaßen aufgefunden werden, wie die entsprechenden keine weiteren Informationen enthaltenden Erledigungsvermerke. Aufzeichnungen über die konkreten Umbaumaßnahmen und das Aussehen des Laderaums des Fahrzeuges im Zeitpunkt der Besichtigung desselben konnten nicht vorgelegt werden.

Der Abteilungsleiter SCH gab zu den von seiner Behörde durchgeführten Typisierungen an, die Regelungen des KFG seien weniger streng wie die steuerlichen, insbesondere müssten Trenngitter mit der Bodenplatte nicht verschweißt oder vernietet sein.

Im Zuge der Einschau wurde dem Organwalter des UFS der für Typisierungen als Lastkraftwagen maßgebliche Erlass des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie (GZ. 179316/8-II/ST 4/03), der in Kopie den UFS-Akten angeschlossen wurde, zu Kenntnis gebracht, worin u.a. Folgendes bestimmt wird:

"2,

Ein der höchsten zulässigen Nutzlast entsprechender geschlossener oder offener Laderaum für die Aufnahme der Ladung muss vorhanden sein.

Der Laderaum muss

2.1

ausreichend widerstandsfähige und mit dem übrigen Aufbau dauernd fest verbundene Einrichtungen für die Bildung einer zur sicheren Aufnahme von Gütern geeigneten Ladefläche aufweisen. Dies kann auch mittelbar etwa durch Einschweißen einer Trennwand erreicht werden, ... eine Beseitigung der die Ladefläche bildenden Fahrzeugteile darf nur mit Einrichtungen oder unter Aufwendung von Fertigkeiten möglich sein, die einem Fahrzeuglenker üblicherweise nicht zur Verfügung stehen.

...

2.3

bei geschlossener Ausführung abschließbar sein. Allfällig vorhandene Fenster des Laderaumes (ausgenommen Ausstellfenster) dürfen nicht geöffnet werden können.

2.4.

die Sicherheit der Teile des Aufbaus gewährleisten. Im Laderaum vorhandene Verglasungen ... Ein zusätzlicher Schutz dieser Verglasung seitlich oder in der Trennwand z.B. mittels angeschraubter Gitter ist erforderlich.

...

2.5

durch eine dauerhaft angebrachte und "ausreichend" feste Trennwand gegen den Lenkerplatz und gegen Plätze für beförderte Personen abgeschlossen sein.

...".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 1 Z 2 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) unterliegt der NoVA die gewerbliche Vermietung im Inland von bisher nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen durch einen Unternehmer, ausgenommen die gewerbliche Vermietung von Vorführkraftfahrzeugen an Unternehmer im Sinne der Z 1 und zum Zwecke der gewerblichen Weitervermietung.

Gem. § 2 Z 2 NoVAG gelten als Kraftfahrzeuge u.a. auch Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur).

Die genannten gesetzlichen Bestimmungen stellen somit auf die zolltarifarische Einstufung der Fahrzeuge ab, für die nach dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union die Kombinierte Nomenklatur maßgeblich ist (Verordnung (EWG) Nr. 2658/87).

Für die Abgrenzung zwischen NoVA - pflichtigem PKW und nicht NoVA - pflichtigem LKW ist demnach - bezogen auf den hier vorliegenden Sachverhalt - ausschließlich die zolltarifarische Einordnung im Zeitpunkt der Lieferung oder der gewerblichen Vermietung entscheidend. Keine Rolle spielt hingegen die Einordnung nach der Verordnung über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastwagen oder Kleinbusse (BGBl. 134/1993) oder die kraftfahrrechtliche Zulassung. Aus der kraftfahrrechtlichen Zulassung als LKW kann daher keineswegs geschlossen werden, dass ein Fahrzeug auch nach der Kombinierten Nomenklatur als LKW einzustufen ist (vgl. Otto Sarnthein, Sport Utility Vehicles in: Steuer- und Wirtschaftskartei, S 265).

Dabei kommt den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur wesentliche Bedeutung zu, da sie, wiewohl keine normative Kraft besitzend, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa VwGH vom 14. Mai 1992, Zl. 91/16/0026) ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen.

Nach den Erläuterungen zum Harmonisierten System „Lastkraftwagen“ (Zolltarifnummer: 8704) wird die Einreihung bestimmter Kraftfahrzeuge in diese Position durch besondere Merkmale bestimmt, die darauf hinweisen, dass die Fahrzeuge ihrer Beschaffenheit nach eher zur Güter – denn zur Personenbeförderung bestimmt sind (Position 8703).

Gemäß den Erläuterungen zum Harmonisierten System zur Zolltarifnummer 8703

"Personenkraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen" zählen zu dieser Position insbesondere:

1. Personenkraftwagen (z.B. Tourenwagen, Taxis, Sportwagen und Rennwagen)
2. Spezialfahrzeuge zur Personenbeförderung wie Krankenwagen, Gefangenenwagen und Leichenwagen
3. Campingkraftwagen (sog. Wohnmobile, Motorcaravans usw.), die zum Befördern von Personen dienen und speziell zum Wohnen eingerichtet sind (mit Schlaf- und Kochgelegenheit, Toilette usw.)
4. Spezialfahrzeuge zum Fahren auf Schnee (z.B. Motorschlitten).
5. Spezialfahrzeuge zur Personenbeförderung auf Golfplätzen und ähnliche Fahrzeuge
6. Vierradkraftfahrzeuge mit Röhrenchassis, mit Kraftwagenlenkvorrichtung (z.B. ein Lenksystem nach dem Ackermann – Prinzip)

Als „Kombinationskraftwagen“ im Sinne dieser Position gelten Fahrzeuge mit maximal neun Sitzplätzen (einschließlich Fahrersitz), deren Innenraum ohne Umbau sowohl für die Beförderung von Personen als auch von Gütern verwendet werden kann.

Die Einreihung bestimmter Kraftfahrzeuge in diese Position wird durch besondere Merkmale bestimmt, die darauf hinweisen, dass die Fahrzeuge ihrer Beschaffenheit nach eher hauptsächlich zur Personen- denn zur Güterbeförderung bestimmt sind. Diese Merkmale sind besonders bei der Einreihung von Kraftfahrzeugen hilfreich, die im Allgemeinen ein zulässiges Gesamtgewicht von weniger als 5 Tonnen aufweisen und über einen einzigen umschlossenen Innenraum verfügen, der einen Bereich für den Fahrer und die Passagiere und einen anderen Bereich umfasst, der wiederum sowohl für die Personen- als auch die Güterbeförderung verwendet werden kann. In diese Gruppe fallen die so genannten Mehrzweckfahrzeuge“ (z.B. Van – artige Fahrzeuge, Freizeit („Sports Utility“) fahrzeuge, bestimmte Pick – ups).

Folgende Merkmale können einer Einreihung in dieser Position als charakteristische Beschaffenheitshinweise dienen:

- a) das Vorhandensein dauerhaft eingebauter Sitze mit Sicherheitsausrüstung (z.B. Sicherheitsgurte oder Verankerungspunkte zum Einbau von Sicherheitsgurten) für jede Person oder das Vorhandensein von ständigen Verankerungspunkten und Vorrichtungen zum Einbau von Sitzen und Sicherheitsausrüstung im Rückraum hinter dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere; solche Sitze können eingebaut, umklappbar, aus Verankerungspunkten herausnehmbar oder zusammenklappbar sein;

- b) das Vorhandensein von hinteren Fenstern an den zwei Seitenteilen
- c) das Vorhandensein von Schiebe-, Ausschwing- oder nach oben klappbaren Türen, mit Fenstern, an den Seitenteilen oder im Rückteil;
- d) das Fehlen einer untrennbar verbundenen Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem Rückraum, der sowohl für die Personen- als auch die Güterbeförderung verwendet werden kann;
- e) Das Vorhandensein von Komfortmerkmalen und Vorrichtungen und Ausstattungen im gesamten Fahrzeuginnenraum, die dem Passagierbereich zugerechnet werden können (z.B. Bodenteppiche, Belüftung, Innenbeleuchtung, Aschenbecher).

Demgegenüber können gem. den Erläuterungen zum Harmonisierten System zur Zolltarifnummer 8704 (Lastkraftwagen) folgende Merkmale für eine Einreihung in diese Position als charakteristische Beschaffungshinweise dienen:

a)	das Vorhandensein von Sitzbänken ohne Sicherheitsausrüstung (z.B. Sicherheitsgurte oder Verankerungspunkte und Vorrichtungen zum Einbau von Sicherheitsgurten) oder Fahrkomforteinrichtungen im Rückraum hinter dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere
b)	das Vorhandensein einer gesonderten Kabine für den Fahrer oder die Passagiere und einer gesonderten offenen Plattform mit Seitenwänden und herunterklappbarer Heckklappe (Pick-ups)
c)	das Fehlen von hinteren Fenstern an den zwei Seitenteilen; Vorhandensein von Schiebe-, Ausschwing- oder nach oben klappbaren Türen, ohne Fenster, an den Seitenteilen oder im Rückteil zur Güterbe- und entladung (bei Van-artigen Fahrzeugen)
d)	das Vorhandensein einer untrennbar verbundenen Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem hinteren Bereich
e)	das Fehlen von Komfortmerkmalen und Vorrichtungen und Ausstattungen im Güterladebereich, die dem Passagierbereich des Fahrzeuges zugerechnet werden können (z.B. Bodenteppiche, Belüftung, Innenbeleuchtung, Aschenbecher)

Als maßgebliches Abgrenzungskriterium muss somit der Umstand gelten, dass nach der Zolltarifnummer 8704 das Vorhandensein einer untrennbar verbundenen Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und der Frontpassagiere und dem hinteren Bereich gefordert wird, der oben genannte Erlass zum KFG aber nur dauernd fest verbundene Einrichtungen für die Bildung einer zur sicheren Aufnahme von Gütern geeigneten Ladefläche fordert, wobei die Beseitigung der die Ladefläche bildenden Fahrzeugteile als durchaus zulässig angesehen wird, wenn sie nur mit Einrichtungen oder unter Aufwendung von Fertigkeiten erfolgt, die einem Fahrzeuglenker üblicherweise nicht zur Verfügung stehen. Bei dieser Sachlage kann somit den in den jeweiligen Bescheiden der Kraftfahrzeugbehörde erfolgten Typisierungen der Kraftfahrzeuge als Lastkraftwagen Aussagekraft für das hier vorliegenden Berufungsverfahren nicht zukommen, da selbst in jenen Fällen, in den Fotos der Kraftfahrzeuge existieren, kein Hinweis dafür vorliegt, dass der Fahrerbereich und der Ladebereich durch untrennbar verbundene Trennwände abgeschildert worden wären. Aufzeichnungen dahingehend, welche Umbauten in den der Kraftfahrzeugbehörde vorgeführten Kraftfahrzeugen erfolgt waren und welches Aussehen dieselben hatten, bestehen jedoch nicht, sodass die Typisierungsvorgänge bei der Kraftfahrzeugbehörde keine Anhaltspunkte dafür liefern können, ob die berufungsgegenständlichen Kraftfahrzeug als Lastkraftwagen im Sinne der Zolltarifnummer 8704 anzusehen sind.

Ein weiteres wesentliches Kriterium für die unterschiedliche Betrachtungsweise im Zollrecht und im Kraftfahrrecht ist darin zu erblicken, dass im besagten Erlass zum KFG lediglich bestimmt ist, allenfalls vorhandene Fenster im Laderaum dürften nicht geöffnet werden, im Laderaum vorhandene Verglasungen seien zusätzlich, z.B. mittels angeschraubter Gitter erforderlich, während als Indiz für einen Lastkraftwagen nach den Erläuterungen zum Harmonisierten System das Fehlen von hinteren Fenstern an den zwei Seitenteilen und Schiebe-, Ausschwing- oder nach oben klappbare Türen ohne Fenster genannt werden. Diese zuletzt genannte Voraussetzung ist selbst in keinem jener Fälle gegeben, in denen Fotos der Kraftfahrzeuge vorliegen, weshalb schon insoweit von Lastkraftwagen im Sinne der Zolltarifnummer 8704 nicht die Rede sein kann.

Die – soweit von einem Umbau auszugehen ist – angebrachten Trenngitter können aber keinesfalls als solche angesehen werden, die als untrennbar verbundene Trennwand oder Abgrenzung zwischen dem Bereich des Fahrers und dem Ladebereich anzusehen sind, sodass schon insoweit von Lastkraftfahrzeugen im Sinne des Zollrechts nicht gesprochen werden kann.

Anderes kann weder aus den Fotos der Kraftfahrzeuge abgeleitet werden, noch aus den in Ermangelung derartige Beweismittel durchgeführten Einvernahmen von Auskunftspersonen, da keine von diesen Aussagen auch nur den geringsten Nachweis dafür liefert, dass untrennbar verbunden Trennwände vorgelegen seien und hintere seitliche Fenster nicht bestanden hätten.

Vielmehr ist aus einzelnen Aussagen (die mit Ziffer 2 und 15 gekennzeichneten Fahrzeuge betreffend) von einer Instabilität und Entfernbareit dieser Trenngitter auszugehen, die einer zollrechtlichen Einordnung dieser Fahrzeuge als Lastkraftwagen entgegensteht.

Außer Streit stehen müsste dies aber in allen jenen Fällen, in denen Umbauten lt. Aussagen der Auskunftspersonen überhaupt nicht erfolgt sind.

Anderweitige Nachweise über Umbauten, insbesondere solche, die ein zollrechtliche Einordnung eines Kraftfahrzeuges als Lastkraftwagen ermöglichen, wurden jedoch nicht vorgelegt, wiewohl die Bw. entsprechende Aufzeichnungspflichten wahrzunehmen gehabt hätte.

Für den Fall eines 5-türigen Kombinationskraftwagens der Marke Volvo XC 90 hat Sarnthein in einem in der Steuer- und Wirtschaftskartei (SWK) erschienenen Beitrag u.a. Folgendes festgestellt (Otto Sarnthein, Sport Utility Vehicles in: SWK S 267/2005):

"... Durch einen – wie in der Tagespresse und im Internet publizierten – geringfügigen Umbau im Innenraum samt dem Einfügen eines Trenngitters hinter der zweiten Sitzreihe und weiterer Schutzgitter vor den hinteren seitlichen Fenstern im Innern des Gepäckraumes, kann infolge eines nunmehr auch gewichtsmäßigen Überwiegens der Lastenbeförderung die kraftfahrrechtliche notwendige Zulassung als LKW gegeben sein. Diese kraftfahrrechtliche Zulassung ändert jedoch nicht an der Tatsache, dass der gegenständliche Kombinationskraftwagen aufgrund seines unverändert gebliebenen äußeren Erscheinungsbildes und der verbliebenen vorgenannten zusätzlichen charakteristischen Beschaffenheitsmerkmale als PKW, weiterhin in die Position 8703 – PKW der Kombinierten Nomenklatur (KN), einzureihen ist. Daraus folgt aber auch die nach wie vor bestehende Normverbrauchsabgabepflicht des Fahrzeughändlers i.S.d. § 1 Z 1 und 2 i.V.m. § 4 NoVAG. Diese Voraussetzungen gelten auch für alle übrigen Gelände- und Kombinationskraftfahrzeuge, Sport Utility, Freizeitfahrzeuge, Off-Road-Fahrzeuge, Pseudo Pick-up Fahrzeuge und dergleichen wie beispielsweise ... Grad Cherokee ... Fahrzeuge der oben angeführten Art mit zwei Sitzreihen und einem dahinter liegenden Laderaum können nur ausnahmsweise als Lastkraftwagen der Position 8704 der KN (diese Fahrzeugkategorie unterliegt nicht der NoVA) eingestuft werden, wenn

a	eine mit der Karosserie und der Bodenplatte untrennbar verbundene Trennwand (die lediglich eine verglaste Sichtluke aufweisen darf) zwischen dem Fahrgastraum und dem Laderaum vorhanden ist. Es müssen somit zwei klimatisch getrennte Bereiche vorliegen.
b	Der Laderaum seitlich verblecht ist und
	in Bezug auf die Nutzlast ein gewichtsmäßiges Überwiegen der Lastenbeförderung gegenüber der Personenbeförderung vorliegt ...".

Diese Voraussetzungen treffen aber für die berufsgegenständlichen Kraftfahrzeuge, die zum weitaus überwiegenden Teil der von Sarnthein genannten Fahrzeuggruppe zuzuordnen sind (Jeep Cherokee, Chrysler Voyager ...), nicht zu.

Gem. § 9 Abs. 1 NoVAG war die Bw. als Unternehmerin gehalten, zur Feststellung der Abgabe und der Grundlagen ihrer Berechnung im Inland Aufzeichnungen zu führen. Zudem hätte die Bw. ihrer Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO zu entsprechen gehabt, hat doch hiernach jeder Abgabepflichtige die für den Bestand und den Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Dies muss umso mehr schon deshalb gelten, weil gerade im Falle des Kraftfahrzeugleasinggeschäfts mit einer gewissen Fluktuation im Bereich der Zulassungsbesitzer zu rechnen ist, was naturgemäß die Erhebungsmöglichkeiten der Behörde erschwert bzw. überhaupt unmöglich macht. Dies jedenfalls dann, wenn Umbauten nur zum Zwecke der Kostenminimierung durchgeführt werden (NoVA!), später aber ein Rückumbau erfolgen sollte. Diesfalls wäre der Behörde die Beurteilung eines Umbaues, bezogen auf den Zeitpunkt der gewerblichen Vermietung unmöglich gemacht, was zwingend erhöhte Mitwirkungspflicht und Beweisvorsorgepflicht des Unternehmers nach sich ziehen muss (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 2. Aufl., § 115, RZ 11).

Ein der Finanzbehörde anzulastender Verfahrensmangel im Hinblick auf allenfalls zumutbare aber nicht durchgeführte Erhebungen liegt demnach nicht vor.

Diesem Beweisgebot hat die Bw. jedoch nicht entsprochen, in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) auf Basis der gegebenen Beweismittel (Einvernahme von Auskunftspersonen, Unterlagen der Kraftfahrzeugbehörde) davon auszugehen war, dass die berufsgegenständlichen Kraftfahrzeuge zum Zeitpunkt ihrer gewerblichen Vermietung – seien sie nun umgebaut oder nicht umgebaut gewesen – nicht dem Begriff Lastkraftwagen im Sinne der Erläuterungen zum Harmonisierten System (Lastkraftwagen gem. Zolltarifnummer 8704) entsprachen, weshalb Normverbrauchsabgabepflicht gegeben war.

Da nun aber die Bw. der ihr gebotenen erhöhten Mitwirkungspflicht bzw. Beweisvorsorgepflicht nicht entsprochen hat, wobei der Behörde Ermittlungshandlungen, die über die Verhältnisse zum jeweiligen Zeitpunkt des Beginns der gewerblichen Vermietung Aufschluss hätten geben können, nicht zur Verfügung standen, kann auch nicht davon gesprochen werden, in der Unterlassung weiterführender Erhebungen seien Verfahrensvorschriften verletzt worden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Mai 2005