

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr1, vertreten durch Rechtsanwalt A, ebenda, über die Beschwerde vom 13. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. November 2009 betreffend Umsatzsteuer 2008 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. März 2018 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Berufung vom 13.2.2009 gegen den Bescheid vom 9.1.2009 betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für April 2008 beantragte Bf. (in der Folge: Bf.), den Vorsteuerabzug im Betrag von € 5.066,67 für die Anschaffung eines Kraftfahrzeuges „Citroen C4 Grand Picasso“ zu gewähren. Weiters wurde die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat beantragt.

Begründend führte der Bf. unter Beilage eines Fahrzeugdatenblattes des Herstellers aus:

Der Citroen C 4 „Grand Picasso“ habe 7 Sitzplätze. Laut Herstellerangaben weise das Fahrzeug eine Länge von 4590 und Gesamthöhe von 1710 mm aus. Das äußere Erscheinungsbild ähnle dem des VW Sharan.

Im Vergleich zum ebenfalls 7-sitzigen Opel Zafira sei der Grand Picasso höher, länger, breiter und in der Form, insbesonders im Bereich der Heckklappe (breite, gerade und tiefe Ladekante) ein klassischer „Van“. Es könne daher grundsätzlich auf die zum Opel Zafira vorliegende Judikatur zurückgegriffen werden, insbesonders die Entscheidungen des VwGH vom 21.9.2006, 2003/15/0036, und vom 24.9.2007, 2007/15/0161, sowie UFS vom 9.5.2007, RV/0295-F/06). Zu beachten sei aber, dass der Grand Picasso größer sei und nicht wie der Opel Zafira eine so ausgeprägte Motorhaube und eine solche Abschrägung im Heckbereich aufweise, welches beides eigentlich eher typisch für einen PKW (Kombi) sei. Weiters seien die Sitze in der 3. Reihe des Grand Picasso uneingeschränkt für die Beförderung von Erwachsenen geeignet.

Rechtlich schließe sich der Bf. der in der genannten UFS-Entscheidung getroffenen Beurteilung an, wonach für Fahrzeuge wie dem Grand Picasso die Vorsteuer in Abzug gebracht werden könne. Der Bf. weise ausdrücklich auf die Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der herrschenden Praxis der Abgabenbehörden hin. Der einzige nachvollziehbare Grund für diese Praxis liege in den befürchteten budgetären Auswirkungen, welche jedoch nach ständiger Rechtsprechung des EuGH kein Grund seien, Einschränkungen bezüglich der Vorsteuerabzugsmöglichkeiten vorzunehmen.

Der Grand Picasso sei deutlich größer als der Opel Zafira. Er sei sogar länger als der VW-Bus (altes Modell) und lasse aufgrund des längeren Radstandes eine bessere Ausnutzung des Innenraumes zu.

Die Sitze in der 3. Reihe seien keine Notsitze, sondern für die Benützung durch Erwachsene geeignet. Sie würden einen dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard, wie zB. Kopfstütze und 3-Punktgurte aufweisen. Die dritte Reihe werde auch beheizt. Bei Verwendung der dritten Reihe sei auch die Mitnahme von Gepäckstücken möglich. Somit sei beim Grand Picasso auch die Möglichkeit gegeben, 7 Erwachsene über eine längere Strecke komfortabel zu befördern.

Vom gemeinschaftsrechtlichen Verbot der Erweiterungen des Vorsteuerausschlusses sei auch die Verwaltungspraxis betroffen. Zieht man Fahrzeuge vergleichsweise heran, die in der sogenannten „Liste“ enthalten sind, ergebe sich, dass der Grand Picasso in technischer und optischer Sicht den Kriterien entspricht, die die Behörde für Aufnahme in die Liste objektiv voraussetzt. Neue Modelle von der Aufnahme in die Liste auszuschließen, sei ebenso eine nach EuGH unzulässige Einschränkung des Vorsteuerabzuges. Der Rückgriff auf eine über 50 Jahre alte Rechtsprechung des VwGH diene offenbar nur dazu, die budgetären Zielsetzungen zu erfüllen, ändere aber nichts daran, dass Fahrzeuge wie der Grand Picasso nach der Verkehrsauffassung keinesfalls als Personen- oder Kombinationskraftfahrzeuge angesehen werden. Für einen nicht mit der Materie befassten „Normalbürger“ erschließe sich die Unterscheidung zwischen zB. einem VW Sharan [Anmerkung: dieser ist in der BMF-Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinlastkraftwagen, Kastenwagen, Pritschenwagen und Kleinbusse (Klein-Autobusse) enthalten] und dem Grand Picasso nicht; beide Fahrzeuge seien keine typischen Personenkraftfahrzeuge und auch keine „Kombis“.

Der gegenständliche Grand Picasso entspreche allen Kriterien, die vom Gesetz und der Verwaltungspraxis vor Inkrafttreten der 6. MWSt-RL für einen Kleinbus gefordert wurden. Insbesonders biete das Fahrzeug eine Beförderungsmöglichkeit für 7 erwachsene Personen mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard auch über eine längere Distanz. Der Vorsteuerabzug sei daher zu Unrecht verwehrt worden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2.11.2009 als unbegründet ab, wobei ausgeführt wurde, die Anerkennung als vorsteuerabzugsberechtigtem Kleinbus setze neben dem Vorliegen von

Beförderungsmöglichkeiten für mehr als 6 Personen voraus, dass das Fahrzeug ein kastenwagenförmiges Äußeres hat. Den Herstellerangaben zufolge weise der Citroen C4 Grand Picasso eine Länge von 4590mm und eine Gesamthöhe von maximal 1710mm aus.

Laut Erkenntnis des VwGH vom 21.9.2006, 2003/15/0036 betreffend den Opel Zafira sei das Vorliegen eines „kastenwagenförmigen“ Äußeren allein durch das Abstellen auf Mindestmaße von Länge, Breite und Höhe nicht bestimmbar. Daraus folge jedoch auch die Möglichkeit, dass Fahrzeuge, die seit 1.1.1995 neu auf den Markt gekommen sind und bestimmte Mindestmaße überschreiten, dennoch nicht als Kleinbusse einzustufen sind.

Der Citroen C4 Grand Picasso weise kein kastenwagenförmiges Äußeres auf, da er über eine vorgezogene Motorhaube, eine abfallende Dachlinie und eine abgeschrägte Heckpartie verfüge .

Bei Beurteilung der Personenbeförderungskapazität sei gemäß § 5 der Verordnung BGBI. Nr. 193/2002 nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die aufgrund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungskapazität abzustellen. Entscheidend sei dabei nicht, ob das Fahrzeug auf mehr als sechs Personen zugelassen werden kann, sondern, dass das Fahrzeug einen dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard bietet. Die Sitzmöglichkeiten müssten dafür geeignet sein, Erwachsene über einen längeren Zeitraum und damit über eine längere Distanz befördern zu können. Dies erfordere auch, dass im Fahrzeug die räumlichen Voraussetzungen dafür bestehen, in einem Mindestmaß Gepäckstücke der beförderten Personen mitbefördern zu können (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0161).

Diese Voraussetzungen würden beim Citroen C4 Grand Picasso nicht erfüllt. Während die drei Einzelsitze der zweiten Reihe (nur) umklappbar seien, könnten die zwei Einzelsitze der dritten Reihe im Kofferraumboden sogar vollständig versenkt werden. Nur im Fall der Versenkung entstehe eine Ladefläche, während im Fall der Benützung dieser Sitze die Beförderung von Gepäckstücken nur mehr in einem sehr eingeschränkten Ausmaß möglich sei. Die beiden Einzelsitze der dritten Reihe könnten daher nur eingeschränkt für die Beförderung von Erwachsenen über weite Strecken verwendet werden. Weiters befänden sich Fußteppiche nur in der ersten und zweiten Reihe. Bei den beiden Einzelsitzen in der dritten Reihe handle es sich somit lediglich um Hilfs- oder Notsitze.

Der Vorsteuerabzug stehe somit nicht zu.

Mit Schreiben vom 4.12.2009 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Der Bf. regte weiters an, von der Möglichkeit eines Vorlageantrages an den EuGH Gebrauch zu machen, „um eine Klarstellung über die derzeitige Praxis der Behörde hinsichtlich der Vorsteuerabzugsberechtigung auf ihre Übereinstimmung mit den europäischen Vorgaben zu erhalten“.

Mit Bescheid vom 4.11.2009 wurde der Bf. in der Folge erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer 2008 veranlagt, wobei Vorsteuern im Betrag von € 5.136,73 berücksichtigt wurden.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 21.11.2012 wurde der Bf. aufgefordert, die Vorsteuern laut Umsatzsteuererklärung 2008 aufzuschlüsseln. Weiters wurde darauf verwiesen, dass der UFS mit Erkenntnis RV/2172-W/08 vom 24.9.2010 einen gleich gelagerten Fall (ebenfalls betreffend einen Citroen C4 Grand Picasso) abweisend entschieden hat.

Mit Schreiben vom 17.1.2013 führte der Bf. dazu aus, der strittige Vorsteuerbetrag sei nicht in die Jahresumsatzsteuererklärung 2008 aufgenommen worden.

Die Berufung werde aufrechterhalten, da in der Literatur von einer rechtswidrigen Interpretation der zugrundeliegenden Rechtsvorschriften und Erlässe (gemeint: durch die Finanzverwaltung und Judikatur) ausgegangen werde (SWK 2010, S 330 mwN).

Es werde angeregt, dem EuGH die Frage vorzulegen, „ob der Ausschluss des Vorsteuerabzuges für Kraftfahrzeuge mit kastenförmigen Äußerem, die zur Personenbeförderung von mehr als 6 Personen zugelassen sind, dem Artikel 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie (MwSt-RL) widerspricht.“

Das Bundesfinanzgericht stellt weiters fest:

Laut Herstellerbeschreibung (Maßzeichnungen) für den Citroen C4 Grand Picasso (Modellreihen 2006 bis 2010), Stand 1.7.2010, beträgt die Innenraumhöhe, gemessen von der Oberseite der Sitzflächen, schräg parallel zur Rücklehne, bei den Vordersitzen 966 mm, den Sitzen der zweiten Reihe 973 mm und den beiden rückwärtigen Sitzen lediglich 853 mm. Diese bei den beiden rückwärtigen Sitzen geringere Innenraumhöhe ergibt sich einerseits aus der höheren Sitzposition und andererseits dem nach hinten flach abfallenden Dach.

Der im Vergleich zum „Citroen C4 Grand Picasso“ etwas kleinere fünftürige „Citroen C4 Picasso“ hat laut oa. Herstellerbeschreibung (Maßzeichnungen) bei den Vordersitzen eine Innenraumhöhe von ebenfalls 966 mm, bei den rückwärtigen Sitzen - wegen des leicht abfallenden Daches - immerhin noch von 949 mm.

Der Nutzraum (Laderaumvolumen) beträgt laut Herstellerbeschreibung beim Citroen C4 Grand Picasso bei Konfiguration mit 7 Sitzplätzen bis unter die Hutablage 208 Liter. Bei Konfiguration mit 5 Sitzplätzen beträgt das Laderaumvolumen 576 Liter (längs verstellbare Rückbank der zweiten Reihe in hinterer Position) bzw. 672 Liter (längs verstellbare Rückbank der zweiten Reihe in vorderer Position).

#### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO ist die anhängige Berufung vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde iSd. Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Strittig ist, ob für die Anschaffung eines PKW Citroen C4 Grand Picasso der Vorsteuerabzug zusteht.

Da bei der Veranlagung des Bf. mit Bescheid vom 4.11.2009 zur Umsatzsteuer 2008 der strittige Vorsteuerabzug nicht gewährt wurde, gilt die Beschwerde gemäß § 253 BAO als gegen den Jahresbescheid gerichtet (Ritz, BAO, 6. Aufl., § 253 Tz 2).

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder 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, nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen.

Kleinbusse fallen nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II 193/2002, nicht unter die Begriffe "Personenkraftwagen" und "Kombinationskraftwagen" und sind somit auch nicht von der Vorsteuerausschlussbestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 erfasst.

Unter einem Kleinbus ist nach § 5 der Verordnung ein Fahrzeug zu verstehen, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweist. Bei der Beurteilung der Personenbeförderungskapazität ist nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die auf Grund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit abzustellen. Es ist auch unmaßgebend, ob ein nach diesen Kriterien als Kleinbus anerkanntes Fahrzeug Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes dient oder kombiniert eingesetzt wird.

Nach der "Stand-still-Klausel" des Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL (= Art 176 Abs. 2 der MwSt-RL, RL 2006/112/EG vom 28.1.2006) können die Mitgliedstaaten bis zum Inkrafttreten gemeinsamer Bestimmungen alle (Vorsteuer) Ausschlüsse beibehalten, die in ihren zum Beitrittsdatum bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind, wobei der EuGH (Urteil vom 8.1.2002, Rs C-409/99, "Metropol & Stadler") unter innerstaatliche Rechtsvorschriften iSd. Richtlinie auch Verwaltungsakte und Verwaltungspraktiken zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Richtlinie subsumiert.

Mitgliedstaaten dürfen folglich nach Umsetzung der Richtlinie in das nationale Recht weder neue Vorsteuerausschlüsse einführen noch bereits bestehende Ausschlusstatbestände erweitern. Daher ist es einem Mitgliedstaat verwehrt, die Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem Inkrafttreten der 6. MwSt-RL vom Recht auf Vorsteuerabzug auszuschließen, wenn zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie für Ausgaben das Recht auf Vorsteuerabzug nach ständiger, auf einem Ministerialerlass beruhenden Praxis der Verwaltungsbehörden dieses Staates gewährt wurde (Rn 51 des Urteils).

§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 wurde unverändert aus der bis zum Beitritt Österreichs zur Europäischen Union (1. Jänner 1995) geltenden Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972 übernommen. Die Definition des Begriffes "Kleinbus" in § 5 der Verordnung BGBl. II 193/2000 entspricht (wortgleich) der zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der 6. MwSt-RL in Österreich maßgeblichen und im Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 18. November 1987 (AÖFV 330/1987) geregelten Verwaltungspraxis. Beide Bestimmungen sind somit von der "Stand-still-Klausel" des Art. 176 Abs. 2 der MwSt-RL erfasst und damit unionsrechtskonform.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 24.9.2008, 2007/15/0161 in Interpretation des Erlasses AÖFV 330/1987 und damit auch der Verordnung BGBl. II 193/2002 ausgesprochen, ein Kleinbus – als Gegensatz zu Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen – erfordere kumulativ folgende Merkmale:

Die Kastenwagenförmigkeit (in Anlehnung an die Form des seinerzeitigen VW-Busses), eine Innenraumhöhe, die nach der Verkehrsauffassung einem Kleinbus zugemessen werde, sowie die Möglichkeit der Beförderung von (zumindest) sieben erwachsenen Personen über einen längeren Zeitraum und über eine längere Distanz mitsamt der Möglichkeit, in einem Mindestausmaß Gepäckstücke der beförderten Passagiere mitzubefördern (vgl. VwGH 25.11.2009, 2009/15/0184).

1) zum "kastenwagenförmigen Äußeren":

a) Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Rechtsmeinung, dass es für die Beurteilung eines Kraftfahrzeuges nicht auf den Verwendungszweck im Einzelnen ankommt, sondern auf den Zweck, dem das Kraftfahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein, d.h. nach der werkseitigen Konstruktion, zu dienen bestimmt ist. Ob ein PKW oder ein Kombinationskraftwagen vorliegt, ist in wirtschaftlicher Sichtweise, nach der Verkehrsauffassung, nach dem optischen Eindruck und der werkseitigen Zweckbestimmung zu beurteilen (Kanduth-Kristen/Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON<sup>2.04</sup>, § 12 Rz 193/1). Im Zweifel ist auf den optischen Eindruck und die Verkehrsauffassung abzustellen (VwGH 20.1.1988, 97/13/0022; VwGH 14.9.1992, 92/15/0139).

Der Unabhängige Finanzsenat hat in seiner Entscheidung vom 9. Mai 2007, RV/0295-F/06, das erforderliche "kastenwagenförmige" Aussehen von der Urform des Kleinbusses, nämlich dem VW-Bus, abgeleitet und die typische Form eines als Kastenwagen

einzu stufenden Fahrzeuges dahingehend ausgelegt, dass es auf eine annähernd flache Dachlinie, ein annähernd senkreiches Heck sowie annähernd senkreiches Seitenwände des Fahrzeuges ankomme. Zudem komme der Höhe des Fahrzeuges Bedeutung zu, was sich daraus ergebe, dass im Begriff "Kleinbus" das Merkmal einer gegenüber gewöhnlichen Personenkraftwagen erhöhten Karosserie (also Innenraumhöhe) enthalten sei. Der Verwaltungsgerichtshof erkannte diese Interpretation des Begriffes des "kastenwagenförmigen" Äußenen (iSd Erlasses AÖFV 330/1987 und der Verordnung BGBl. II 193/2002) als nicht rechtswidrig. Der Unabhängige Finanzsenat habe zutreffend die Interpretation auf die geometrische Form des auf Grund des VwGH-Erkenntnisses vom 20. Juni 1958, Zl. 1019/57, Slg 1851/F, an der Wiege des Ausdruckes "Kleinbus" stehenden seinerzeitigen VV-Busses sowie auf die Verkehrsauffassung zu den Begriffen (Klein)Bus und Kastenwagen aufgebaut und darauf Bedacht genommen, dass sich nach dem Jahr 1958 in der Verkehrsauffassung zu den Begriffen eine moderate Änderung ergeben habe (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0161). Des Weiteren wird eine deutlich abgesetzte Motorhaube als schädlich angesehen (VwGH 21.9.2006, 2006/15/0185).

Der Citroen C4 Grand Picasso weist eine gewölbte Dachlinie auf, die sich ab der Mitte nach hinten verjüngt. Das Heck fällt nach außen gewölbt ab. Die Fahrzeughöhe beträgt laut Hersteller 1660mm ohne bzw. 1710mm mit Dachreling. Die Außenlänge beträgt 4585 mm. Der Citroen C4 Grand Picasso erscheint sohin – im Vergleich zu anderen als "Kleinbussen" anerkannten Fahrzeugen mit ähnlichen Außenlängenmaßen (Ford S-Max: 4.768 mm laut Datenblatt; Ford Galaxy: 4.819 mm, Fiat Ulysee: 4.719 mm; Renault Espace: 4.787 mm) - durch seine erheblich gestreckte, gegenüber der Windschutzscheibe vorgezogene Motorhaube in Verbindung mit der durchlaufenden abgeschrägten Frontscheibe, der abgerundeten Dachlinie sowie der nach außen gewölbten Heckpartie wesentlich „runder“, zumal die Karosserie zum Unterschied zu den angeführten Fahrzeugen auch nicht deren Steilheck, sondern diesbezüglich eine Außenwölbung aufweist. Die Seitenwände des Fahrzeuges fallen zudem nicht senkrecht ab, sondern weisen eine leicht nach außen gewölbte, bzw. sich ab Höhe der Seitenspiegel verjüngende Form auf.

Der Citroen C4 Grand Picasso verfügt also weder über eine "annähernd flache Dachlinie", noch über ein "annähernd senkreiches Heck" und "annähernd senkrechte Seitenwände", weshalb diesem in seiner Bauform kein "kastenwagenförmiges" Äußeres zukommt.

b) Der Citroen C4 Grand Picasso ist mit seiner Außenhöhe von 1660mm bzw. 1710mm teilweise niedriger als vergleichbare als "Kleinbusse" anerkannte Fahrzeuge (vergleiche etwa Ford Galaxy: 1.811 mm, Fiat Ulysee: 1.745 mm; Renault Espace: 1.675 mm), wodurch sich eine eingeschränkte Innenraumhöhe auf den beiden Sitzen der letzten Reihe ergibt - die Höhe des Innenraumes gemessen ab der Oberseite der Sitzflächen beträgt in der ersten Sitzreihe 966 mm, der zweiten Sitzreihe 973 mm, der dritten Sitzreihe 853 mm.

Das Erreichen eines Sitzplatzes in der dritten Reihe ist für einen Erwachsenen (mit durchschnittlicher Größe) bei jedem Ein- und Aussteigen aus dem Fahrzeug wesentlich erschwert und hält einem Vergleich mit der Innenraumhöhe eines Kleinbusses nicht stand.

## 2) Kapazität der Personen- und Gepäcksbeförderung:

Für die Beurteilung der Beförderungskapazität ist nicht (allein) auf die behördliche Zulassung eines Fahrzeuges zu achten; der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 24. September 2008, 2007/15/0161 betreffend einen PKW Opel Zafira festgestellt, dass in gleicher Weise wie hinsichtlich des Merkmals der einem Kastenwagen entsprechenden äußerer Form auch hinsichtlich des Merkmals der Beförderungskapazität auf die Verkehrsauffassung abzustellen ist. Im Zusammenhang mit der Abgrenzung zwischen Omnibus einerseits und Personenkraftwagen sowie Kombinationskraftwagen andererseits kann kein Zweifel bestehen, dass unter einer Beförderungsmöglichkeit für (zumindest) sieben Personen Sitze in dieser Anzahl für Erwachsene mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard zu verstehen sind. Die Sitzmöglichkeiten müssen daher geeignet sein, Erwachsene über einen längeren Zeitraum und damit über eine längere Distanz mit dem Fahrzeug zu befördern. Soweit ein Fahrzeug bloß Raum für Hilfs- oder Notsitze bietet, wird nach der Verkehrsauffassung die Möglichkeit der Beförderung auf Sitzplätzen in Bussen im Allgemeinen nicht vorliegen.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist dem Begriff des (Klein)Busses zudem immanent, dass im Fahrzeug die räumlichen Voraussetzungen dafür bestehen, in einem Mindestausmaß Gepäckstücke der beförderten Personen mitbefördern zu können.

a. Der Citroen C4 Grand Picasso verfügt über sieben Einzelsitze (zwei Sitze in der 1. Reihe, drei Sitze in der 2. Reihe und zwei Sitze in der dritten Reihe).

Die Sitze der dritten Reihe ermöglichen, bedingt durch die höhere Sitzposition und die über den Sitzen abfallende Dachlinie eine Innenraumhöhe von lediglich 853 mm, was für eine durchschnittlich große erwachsene Person eine räumliche Einschränkung bedingt, die der Einordnung des Fahrzeuges als Kleinbus entgegensteht.

Auch ist in der hinteren Sitzreihe der Niveauunterschied zwischen der Sitzfläche einerseits und dem Boden des Fußraumes andererseits gegenüber der ersten und zweiten Sitzreihe wesentlich geringer (24 cm gegenüber 36 cm); dies bedingt für eine etwa 180 cm große Person eine fehlende Oberschenkelunterstützung (vgl. UFS RV/2172-W/08 vom 24.9.2010 zum baugleichen Modell).

Schon aufgrund der eingeschränkten Möglichkeit der Beförderung von 7 erwachsenen Personen über einen längeren Zeitraum und damit über eine längere Distanz erfüllt der Citroen C 4 Grand Picasso nicht die Kriterien, um als Kleinbus eingestuft zu werden.

b. Gepäckraum:

Der Citroen C4 Grand Picasso verfügt hinter der dritten Sitzreihe über einen Gepäckraum mit einem Ladevolumen von nur 208 Litern, sodass bei der Beförderung von 7 Personen lediglich 29,7 Liter pro Person zur Verfügung stehen. In einem Laderaum dieser Größe ist die Mitnahme größerer oder mehrerer, auch nur mittlerer Reisetaschen oder -koffer vollkommen ausgeschlossen. Es können aber auch nicht mehr als vier bis im besten

Fall fünf, keinesfalls jedoch die für eine Vollbesetzung erforderliche Anzahl an kleinen Reiserucksäcken im Gepäckraum verstaut werden.

Selbst der vergleichsweise kleine VW Polo desselben Baujahres verfügte immerhin über ein Laderaumvolumen von 280 Liter für 5 Personen, das sind 56 Liter pro Person. Die vom Verwaltungsgerichtshof geforderte Gepäckmitnahmemöglichkeit für sieben erwachsene Personen besteht daher nicht.

Zusammengefasst ist festzustellen, dass das Fahrzeug Citroen C4 Grand Picasso weder ein kastenwagenförmiges Äußeres aufweist noch die Möglichkeit bietet, sieben Personen (einschließlich deren Mindestgepäck) über eine längere Distanz und einen längeren Zeitraum komfortabel zu befördern. Das Fahrzeug kann aus diesem Grund nicht als Kleinbus eingestuft werden und berechtigt somit nicht zum Vorsteuerabzug.

3) Zum Hinweis des Bf. auf vergleichbare Fahrzeugtypen (hier: VW Sharan) laut der sogenannten BMF-Liste ist darauf hinzuweisen, dass es sich dabei um die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen handelt. Das Bundesfinanzgericht ist nur an Gesetze und Verordnungen gebunden. Erlässe oder Einzelerledigungen des Bundesministeriums für Finanzen sind für das Bundesfinanzgericht nicht verbindlich.

4) Der Anregung des Bf., im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens dem EuGH die Frage vorzulegen, „ob der Ausschluss des Vorsteuerabzuges für Kraftfahrzeuge mit kastenförmigen Äußerem, die zur Personenbeförderung von mehr als 6 Personen zugelassen sind, dem Artikel 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie (MwSt-RL) widerspricht“, kann nicht gefolgt werden, da sich aus den oben angeführten Kriterien für die steuerliche Beurteilung als Kleinbus keine Berechtigung ergibt, die Frage des Vorsteuerabzuges dem EuGH zur Vorabentscheidung vorzulegen (vgl. Caganek, ÖStZ 2010,296).

Ein Vorsteuerabzug kann somit nicht gewährt werden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage, 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 - abhängt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. März 2018

