



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Baldauf und die weiteren Mitglieder Mag. Sonnweber, Dr. Lexer und Mag. Schönach über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 27. Dezember 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes K vom 5. Dezember 2005 betreffend Umsatzsteuer 2004 und vom 7. Dezember 2005 betreffend die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004 nach der am 23. März 2006 in 6021 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Gastwirt. Er erwarb im Dezember 2004 ein Kraftfahrzeug Marke „Ssang Yong Rexton 27 XDI Premium“ zum Preis von 28.290 € zuzüglich Mehrwertsteuer im Betrag von 5.658 €. Mit dem den Feststellungen einer Prüfung gemäß § 150 BAO entsprechenden, im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Bescheid vom 5.12.2005 betreffend Umsatzsteuer 2004 wurde ein Vorsteuerabzug für dieses Fahrzeug nicht mehr zugelassen. Weiters wurde die für dieses Fahrzeug bisher zuerkannte Investitionszuwachsprämie mit dem am 7.12.2005 ausgefertigten Bescheid mit 0 € festgesetzt. Begründend verwies das Finanzamt auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und der darüber aufgenommenen Niederschrift. Dort ist ausgeführt, das gegenständliche Fahrzeug sei in der „Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse“ nicht enthalten.

In der am 27.12.2005 eingebrachten Berufung wird eingewendet, die Eintragung in die Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kraftfahrzeuge diene nach Randziffer 1933 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 der Verwaltungsvereinfachung. Die Nichteintragung in diese Liste schließe einen Vorsteuerabzug nicht grundsätzlich aus. Als Rechtsgrundlage für die Beurteilung der Vorsteuerabzugsberechtigung sei die Verordnung BGBI. II 193/2002 heranzuziehen. Das hier zu beurteilende Fahrzeug entspreche den in der Verordnung angeführten Kriterien für einen Kleinbus. Es sei nach „Bauart und Größe mit einer Sitzanzahl für sieben Personen ausstattbar“. Für den Fall der Vorlage an die Abgabenbehörde 2. Instanz werde die Entscheidung durch den ganzen Senat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt. In der am 23. März 2006 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wies der steuerliche Vertreter darauf hin, dass mit dem Fahrzeug bis zu sieben Personen befördert werden könnten. Als Nachweis hiefür legte er Fotos vom Fahrzeuginnenraum vor, die hinter den Rücksitzen eine dritte Sitzbank (mit zwei Sitzplätzen) zeigen. Diese - vom Autohändler zur Verfügung gestellte - Sitzbank sei im Fond des Wagens eingestellt worden, um diese Fotos anfertigen zu können. In Kopie wurde dem Senat auch die Zulassung für das gegenständliche Kfz vorgelegt. Darin ist die Zahl der „Sitzplätze (gesamt)“ mit 5 angegeben. Der steuerliche Vertreter stellte einen Vergleich mit dem Fahrzeug Marke VW Sharan an, welches vom Bundesministerium für Finanzen als Kleinbus anerkannt werde, obwohl das Fahrzeug laut (ebenfalls in Kopie vorgelegter) Zulassung für fünf Sitzplätze zugelassen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Vorsteuerabzug

Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung, 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 gewerblichen Vermietung dienen, berechtigen gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht zum Vorsteuerabzug. Diese Bestimmung wurde unverändert aus der bis zum Beitritt Österreichs zur EU (mit 1.1.1995) geltenden Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1972 übernommen.

Nach dieser Gesetzesstelle sind Personenkraftwagen (Pkw), Kombinationskraftwagen (Kombi) und Krafträder vom Vorsteuerausschluss betroffen. Von den Pkw und Kombis sind Omnibusse (Kleinbusse) und Lkw (Kleinlastkraftwagen) zu unterscheiden.

Die für das Vorliegen eines Kleinbusses maßgeblichen Kriterien hat der Bundesminister für Finanzen im Erlass vom 18. November 1987, Z 09 1202/4-IV/9/87 (veröffentlicht in AÖF 1987/330) bekannt gegeben. Bis zum Inkrafttreten der Verordnung BGBI. Nr 273/1996 erfolgte nach der Verwaltungspraxis die Einstufung als Kleinbus nach den Grundsätzen dieses Erlasses.

Danach war unter einem Kleinbus 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*“.

Durch die in der Verordnung vom 20. Juni 1996, veröffentlicht im BGBI. 273/1996, erfolgte Definition des „Kleinbusses“ wurden die Vorsteuerabzugsmöglichkeiten gegenüber der zum Zeitpunkt des Beitrittes zur EU bestehenden Verwaltungspraxis eingeschränkt. Der EuGH hat dies im Urteil vom 8. Jänner 2002, Rs C-409/99, als gemeinschaftsrechtswidrig bezeichnet. Der Gerichtshof führte in diesem (auf Grund eines Vorabentscheidungsersuchens des VwGH ergangenen) Urteil aus, dass es einem Mitgliedstaat nach Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der 6. EG-Richtlinie verwehrt sei, die Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem In-Kraft-Treten dieser Richtlinie (für Österreich war dies der 1.1.1995) vom Recht auf Vorsteuerabzug auszuschließen, wenn zum Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens dieser Richtlinie für Ausgaben das Recht auf Vorsteuerabzug nach ständiger auf einem Ministerialerlass beruhender Praxis der Verwaltungsbehörden dieses Staates gewährt wurde.

Als Konsequenz auf das EuGH-Urteil wurde zu § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 die „Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse“, BGBI. II 193/2002, erlassen. In § 5 der Verordnung wurde die oben wiedergegebene Definition für Kleinbusse aus dem Erlass vom 18.11.1987 (AÖF 330/1987) aufgenommen. Damit wurde in Bezug auf den Vorsteuerabzug für Kleinbusse die Verwaltungspraxis, wie sie zum 1.1.1995 bestanden hat, wieder hergestellt (vgl. Caganek, „Neue Verordnung und neuer Erlass zur steuerlichen Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse“ in ÖStZ, 2002/12, Seite 289 ff, Artikel Nr. 486). Die Verordnung ist ihrem § 6 Abs. 1 zufolge in Bezug auf die Umsatzsteuer in allen nicht rechtskräftigen Fällen anzuwenden.

Für die hier strittige Frage, ob es sich beim gegenständlichen Fahrzeug um einen Pkw oder einen Kombinationskraftwagen iSd § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 (Ansicht des Finanzamtes) oder einen Kleinbus (Ansicht des Berufungswerbers) handelt, sind somit die innerstaatlichen Rechtsvorschriften einschließlich der Verwaltungsakte und Verwaltungspraktiken zum Zeitpunkt des Beitrittes zur EU zu beachten (vgl. VwGH 22.12.2005, 2002/15/0060 betreffend ein Fahrzeug Marke Jeep Grand Cherokee).

Zu beurteilen ist das Fahrzeug Marke Ssang Yong Rexton. Unter den technischen Daten des Herstellerprospektes ist die Fahrzeulgänge mit 4720 mm, die Breite mit 1990 mm und die Höhe mit 1830 mm angegeben. Die Bodenfreiheit beträgt 200 mm. Das Eigengewicht des Fahrzeuges beträgt laut Typenschein 2045 kg, das höchstzulässige Gesamtgewicht 2550 kg. Die maximal zulässige Anhängelast ist mit 3,5 Tonnen (gebremst) angegeben. Das Fahrzeug ist wahlweise mit permanentem oder manuell zuschaltbarem Antrieb lieferbar. Der Böschungswinkel vorne beträgt 28,5 Grad, hinten 25 Grad. Die maximale Steigfähigkeit ist mit 48 Grad angegeben. Das Auto ist optional als 7-Sitzer erhältlich. Bei dieser Variante ist hinter der Rücksitzbank eine dritte Sitzbank, die zwei Personen Platz bietet, eingebaut. Ein Nachrüsten der 5-sitzigen Ausführung auf sieben Sitze ist laut Auskunft des Generalimporteurs für Österreich sowie eines Händlers in Innsbruck mangels weiterer Befestigungsmöglichkeiten für Zusatzsitze und Sicherheitsgurten nicht möglich. Dieser Umstand wurde dem Berufungswerber am 20.3.2006 zur Kenntnis gebracht.

Zum äußereren Erscheinungsbild des Fahrzeuges kann sich der Senat dem Berufungsvorbringen, das Fahrzeug weise ein „kastenwagenförmiges Äußeres“ auf, nicht anschließen. Das Fahrzeug ähnelt mit seiner deutlich abgesetzten, langen Motorhaube vielmehr einem Pkw als einem Kastenwagen. Beim Betrachter entsteht eher der Eindruck, dass bei der Formgebung (lange abgesetzte Motorhaube; flache Windschutzscheibe, gerundete Front- und Heckpartie statt kantiger Formen) Ähnlichkeiten mit einem „Kastenwagen“ gezielt vermieden wurden. Auch die Abmessungen (Länge 4,7 m; Breite unter 2 m) werden durchaus auch von Mittelklasse-Pkw erreicht (z.B. VW Passat Variant: Länge 4.776 mm; Breite 1.820 mm).

Nach Ansicht des Senates ist das Fahrzeug ein typischer Vertreter der als „Sport Utility Vehicle“ (SUV) bezeichneten Fahrzeuge. Diese Zuordnung nimmt auch der Hersteller selbst vor, wenn er das Fahrzeug im Verkaufsprospekt als „*die perfekte Mischung aus sportlicher Limousine und Luxus-SUV*“ beschreibt. Auf der Homepage des Herstellers (www.ssangyong-auto.at / Modelle / Rexton) heißt es auszugsweise (wörtlich): „*Der Rexton 270 Xdi vereint einen repräsentativen Auftritt mit den Alltagsnutzen des Rexton 270 Xdi unterstreichen zudem eine hohe Zuladung bis 833 Kilogramm und die für einen PKW höchstmögliche Anhängelast (gebremst) von 3.500 Kilogramm. Damit empfiehlt sich der Rexton nicht zuletzt als universell*

einsetzbares Zugfahrzeug – auch im Freizeitbereich. Die solide Bauweise sichert dem Rexton weiterhin uneingeschränkte, überragende Geländeeigenschaften und robuste Langlebigkeit."

Der Verwaltungsgerichtshof anerkennt in ständiger Rechtsprechung Fahrzeuge, „*die schon äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen (bzw. Stationswagen) entsprechen*“, nicht als Kleinbus, sondern ordnet diese den gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Personen- und Kombinationskraftwagen zu. Dabei stellt der VwGH nicht auf den Verwendungszweck im Einzelnen ab, 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. Im Zweifel sei auf den optischen Eindruck und die Verkehrsauffassung abzustellen (vgl. VwGH 20.1.1988, 87/13/0022 und 14.9.1992, 92/15/0139). So wurde das Fahrzeug Marke Isuzu Trooper ungeachtet der Beförderungsmöglichkeit von 8 Personen (ohne Fahrer) nicht als Kleinbus eingestuft (VwGH 12.12.1995, 92/14/0031 mwH). Auf diese Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof auch nach Ergehen des EuGH-Urteiles vom 8.1.2002, Rs C-409/99, Bezug genommen (VwGH vom 25.2.2003, 99/14/0036 betreffend ein Fahrzeug Marke Opel Monterey LTD). Ein Vorsteuerabzug kann daher auch im vorliegenden Fall nicht in Betracht kommen.

Ergänzend sei erwähnt, dass das gegenständliche Fahrzeug in der vom Bundesministerium für Finanzen veröffentlichten „Liste gemäß § 5 der Verordnung aus 2002“, in der die „nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen unter Bedachtnahme auf die Entscheidung des EuGH vom 8. Jänner 2002, RS C-409/99“ vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse aufgelistet sind, nicht aufscheint (die Liste ist z.B. veröffentlicht unter [www.bmf.gv.at /Steuern /Fachinformation /Umsatzsteuer](http://www.bmf.gv.at/Steuern/Fachinformation/Umsatzsteuer)). Auch die Preisliste des Herstellers enthält den Hinweis, dass ein Vorsteuerabzug für das Fahrzeug nicht zulässig sei. Festgehalten sei auch, dass die vergleichbaren Fahrzeuge anderer Autohersteller (z.B. Mercedes M-Klasse, BMW X5, Volvo XC 90, VW Touareg, Isuzu Trooper) von der Verwaltungspraxis ebenfalls nicht als Kleinbus eingestuft werden (vergleiche die bereits erwähnte Liste des Bundesministers für Finanzen).

2. Investitionszuwachsprämie

Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden (§ 108 e Abs. 1 EStG 1988).

Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen u.a. Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen (§ 108 e Abs. 2 EStG 1988).

Die Verordnung BGBI. II 193/2002 ist nach ihrem § 6 Abs. 2 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. Die unter Punkt 1 erfolgte Beurteilung als Pkw und Kombinationskraftwagen ist somit auch für Zwecke der Einkommensteuer maßgebend. Eine Investitionszuwachsprämie kann daher für dieses Fahrzeug nicht in Anspruch genommen werden.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. März 2006