



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Putschögl und die weiteren Mitglieder Mag. Walter Aiglsdorfer, Leopold Pichlbauer und Dr. Werner Loibl über die Berufung der Fa. Bw, vom 4. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 19. Juli 2004 betreffend Umsatzsteuer 2002 nach der am 28. Februar 2008 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert (im Sinne der Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2006).

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen	421.666,51 €
Summe Umsatzsteuer	84.333,30 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	- 68.457,10 €
Zahllast	15.876,20 €

Entscheidungsgründe

Als Beilage zu den **Steuererklärungen für 2002** übermittelte die Berufungswerberin folgendes Schreiben (24. November 2003):

Gemäß § 12 seien nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Fahrzeuge, die den üblichen Typen von Geländefahrzeugen zuzuordnen sind, von der Einstufung als Kleinbusse

ausgeschlossen, auch wenn es sich um sehr große Fahrzeuge mit Beförderungsmöglichkeiten für sieben oder mehr Personen handeln würde.

Die Berufungswerberin hätte sich einen Chevrolet Tahoe 4 DOOR geleast, welcher laut dieser Rechtsprechung unter den Typus Geländefahrzeug einzuordnen sei. Da die Berufungswerberin auch Kundschaften in entlegenen Orten beliefere, sei die Anschaffung eines solchen Fahrzeugtypes erforderlich. Weiters sei es notwendig gewesen, den Kofferraum sowie die letzte Sitzreihe für betriebliche Beförderungen zum Laderaum umzufunktionieren.

Auf Wunsch der Berufungswerberin sei der Chevrolet Tahoe somit als Klein-Autobus eingestuft und daher als vorsteuerabzugsfähig behandelt worden. Die abgezogene Vorsteuer würde 4.959,97 € betragen.

Leasingaufwand 2002	2.379,83 €
Aufwendungen laufend 2002	2.580,14 €
Vorsteuer gesamt 2002	4.959,97 €

Auch einkommensteuerlich sei eine Abschreibungsdauer von fünf Jahren angesetzt und die Berechnung der Luxuskomponente nicht berücksichtigt worden.

Mit **Umsatzsteuerbescheid 2002** vom 19. Juli 2004 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2002 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Der beantragte Vorsteuerabzug für oben angeführtes Fahrzeug wurde nicht berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 4. August 2004 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 11. August 2004) wurde **Berufung** gegen den Bescheid über die Festsetzung der **Umsatzsteuer 2002** vom 19. Juli 2004 eingebracht.

Es werde beantragt, den Vorsteuerbetrag für das Fahrzeug Chevrolet Tahoe LT/201, 4 Door zu berücksichtigen.

Die Berufungswerberin müsse ihre Produkte zu jeder Jahreszeit in entlegene, gebirgige Gebiete liefern können. Daher sei ein Fahrzeug dieses Types unbedingt erforderlich.

Das Fahrzeug Chevrolet Tahoe 4 Door sei für mehr als sechs Personen zugelassen. Die hintere Ladefläche würde ebenfalls den Erfordernissen für die Behandlung als Kleinbus entsprechen.

Wäre das Fahrzeug nicht vom Typ her als Geländewagen eingestuft, würde einem Vorsteuerabzug nichts im Wege stehen. Dies würde eine Ungleichbehandlung gegenüber gleichartigen vorsteuerabzugsberechtigten Fahrzeugen darstellen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** gem. § 276 BAO vom 7. April 2006 wurde der berufungsgegenständliche Bescheid vom 19. Juli 2004 geändert. Die durchgeführte Änderung (Privatanteil Telefon) ist hier nicht berufungsanhängig.

Hinsichtlich der Nichtanerkennung des in der Berufung begehrten Vorsteuerabzuges für den

Geländewagen Chevrolet Tahoe LT/201, 4 DOOR wurde auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3. Oktober 2005 verwiesen.

In der angeführten **Niederschrift vom 3. Oktober 2005** über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung wurde unter der Tz. 5 Folgendes festgehalten:

Der im Oktober 2001 auf Leasingbasis angeschaffte Chevrolet Tahoe 4 Door sei im Prüfungszeitraum inklusive Nachschauzeitraum als vorsteuerabzugsberechtigter Fiskal-LKW behandelt worden.

Im Veranlagungsjahr 2002 sei die betreffende Vorsteuer seitens des Finanzamtes gekürzt worden; dagegen sei ein Rechtsmittel anhängig.

In der Begründung wurde angeführt, dass das als Geländewagen eingestufte Fahrzeug für mehr als sechs Personen zugelassen sei und die Ladefläche den Erfordernissen für die Behandlung als Kleinbus entsprechen würde.

Im Zuge der Betriebsbesichtigung sei festgestellt worden, dass die Ladefläche dadurch vergrößert worden sei, dass die Rücksitze nach vorne geklappt wurden und der gesamte hintere Bereich inkl. Kofferraum als Ladefläche diene; die Bodenfläche sei durch eine selbst zugeschnittenen Holzanfertigung geebnet worden.

Nach der Judikatur würde ein Fahrzeug mit dem typischen Erscheinungsbild eines Kombis oder PKW's seine Eigenschaften auch nicht durch im Interesse besserer Lastenbeförderung nachträglich selbständig vorgenommener Umbauten verlieren.

Gelände- und Stationswagen seien als PKW (Kombi) anzusehen.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 19. Juli 2004 sei daher als unbegründet abzuweisen und die in der Berufung begehrte Vorsteuer in Höhe von 4.959,97 € sei nicht anzuerkennen.

Mit Datum **8. Mai 2006** (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 10. Mai 2006) wurde ein **Antrag auf Entscheidung** über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht. Weiters wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat gestellt.

Begründend wurde auf die Berufung vom 4. August 2004 verwiesen.

Laut Verordnung über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinbusse gem. § 5 sei ein Kleinbus ein Fahrzeug, das Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich Fahrzeuglenker) aufweist. Beim Chevrolet Tahoe 4 Door seien diese Voraussetzungen gegeben (acht vorhandene Sitzplätze).

Mit Datum 18. September 2006 wurde die gegenständliche Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten des unabhängigen Finanzsenates wurde die Berufungswerberin aufgefordert, eine Kopie des Typenscheines sowie des Zulassungsscheines zu übermitteln.

Weiters wurde angemerkt, dass es bereits ein VwGH-Erkenntnis vom 21.9.2006, Zl. 2006/15/0185, in dem ein ähnlicher Sachverhalt abweislich entschieden wurde, gebe. Es werde ersucht, bekannt zu geben, ob aufgrund dieses Erkenntnisses der Antrag auf mündliche Senatsverhandlung aufrecht erhalten werde.

Bei Aufrechterhaltung der Berufung werde um Bekanntgabe ersucht, welche Gründe beim streitgegenständlichen Fahrzeug (Chevrolet Tahoe) vorliegen würden, um dem oben angeführten Erkenntnis nicht zu folgen.

Mit **Eingabe vom 4. Dezember 2007** wurde eine Kopie des Typenscheines sowie des Zulassungsscheines übermittelt.

Weiters wurde angemerkt, dass der Antrag auf mündliche Senatsverhandlung aufrecht erhalten werde.

Das Fahrzeug Chevrolet Tahoe würde keine größeren Ähnlichkeiten mit dem im oa. Erkenntnis angeführten Auto Ssang Yong Rexton aufweisen. Tatsache sei aber, dass der Chevrolet Tahoe sehr wohl eine sehr große Ähnlichkeit mit dem Modell „Chevrolet Uplander“ aufweise und dieser Kleinbus sei zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Weiters hätte sich der VwGH in einer Entscheidung vom 21. September 2006 mit dem Vorsteuerabzug bei einem Opel Zafira befasst und unter anderem ausgeführt, dass unter einem Kleinbus ein Fahrzeug mit einem kastenförmigen Äußeren sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen zu verstehen sei. Mindestmaße seien für die Beurteilung als Kleinbus nicht entscheidend.

Daten aus dem Zulassungsschein:

Verwendungsbestimmung	Zu keiner besonderen Verwendung bestimmt
Art des Fahrzeuges / Klasse	Kombinationskraftwagen M1
Art des Aufbaus	Mehrzweckfahrzeug
Sitzplätze (gesamt)	8
Eigengewicht	2344
Radstand (mm)	2946

Aus dem Typenschein sind Großteils dieselben Daten ersichtlich.

Länge (mm)	5052
Breite (mm)	2068
Höhe (mm)	1960

In weiteren Ermittlungsschritten seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde das Aussehen des streitgegenständlichen Fahrzeuges näher durchleuchtet.

Da keine originalen Prospekte von den amerikanischen Chevrolet Modellen mehr aufliegen (It. Angaben von österreichischen Chevrolet Händlern wie zum Beispiel Opel G, Opel K, Autohaus M), wurden vor allem Darstellungen aus dem Internet zu Rate gezogen.

Sehr aussagekräftige Bilder wurden auf folgenden Internetseiten gefunden:

www.kopfmann.com/autokatalog/us-fahrzeuge/chevrolet_thaoe_1.htm

http://de.wikipedia.org/wiki/Chevrolet_Tahoe

Auf folgender Internetseite ist das Modell Chevrolet Uplander deutlich dargestellt:

www.kopfmann.com/autokatalog/us-fahrzeuge/chevrolet_uplander_1.htm

In der am 28. Februar 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens der Berufungswerberin wiederholt ausgeführt, dass das streitgegenständliche Modell ein beinahe identes Aussehen mit dem Modell Chevrolet Uplander hätte. Dieses Modell ist aber in der Liste des Bundesministeriums für Finanzen als vorsteuerabzugsberechtigter Kleinbus ausgewiesen. In Anlehnung an diese Vorgangsweise müsse wohl auch dem Chevrolet Tahoe der Vorsteuerabzug zustehen.

Der Vertreter des Finanzamtes weist im Wesentlichen auf die bereits vorhandene Judikatur des UFS bzw. VwGH hin, welche bei derartigen Modellen den Vorsteuerabzug versagt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streitgegenständlich ist im vorliegenden Berufungsfall, ob das Fahrzeug Chevrolet Tahoe als Personenkraftwagen bzw. Kombinationskraftwagen einzustufen ist und somit kein Vorsteuerabzug zulässig ist, oder ob ein sog. Kleinbus mit Vorsteuerabzugsberechtigung vorliegt.

Maßgebliche Rechtsvorschriften:

Die maßgeblichen Rechtsvorschriften sind das Umsatzsteuergesetz 1994 und die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse (BGBl II 2002/193), welche aufgrund des Urteils des EuGH vom 8. Jänner 2002 in der Rechtssache C-409/99 Metropol Treuhand Wirtschaftstreuhand GmbH und Michael Stadler erlassen wurde.

Durch diese Verordnung wurde die Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. Nr. 273/1996 außer Kraft gesetzt.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 besteht für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung, der Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, kein Vorsteuerabzug. Eine Ausnahme gilt lediglich für Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie für Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Von den unter § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 fallenden Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen sind u.a. Kleinbusse zu unterscheiden. Nach § 1 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 fallen Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse nicht unter die Begriffe "Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen" und berechtigen daher zum Vorsteuerabzug.

Der Begriff des Kleinbusses wird im § 5 der Verordnung wie folgt definiert (hinsichtlich des gemeinschaftsrechtlichen Hintergrundes dieser Regelung, soweit sie die Umsatzsteuer betrifft, siehe das hg. Erkenntnis vom 21.9.2006, Zl. 2004/15/0074, 0114):

"Unter einem Kleinbus ist 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 Zahl 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 zu Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes oder kombiniert eingesetzt wird."

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Rechtsmeinung, dass es für die Beurteilung eines Kraftfahrzeuges nicht auf den Verwendungszweck im Einzelnen, 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 ist auf den optischen Eindruck und die Verkehrsauffassung abzustellen (vgl. VwGH 20.1.1988, 97/13/0022; 14.9.1992, 92/15/0139).

Internetrecherchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz haben ergeben, dass das Fahrzeug der Marke Chevrolet Tahoe zur so genannten „Sports Utility Vehicle“ Klasse gehört.

Ins Deutsche übersetzt heißt „Sports Utility Vehicle“ Sportnutzfahrzeug. Ein „Sports Utility Vehicle“ ist ein PKW mit ähnlichem Fahrkomfort wie eine Limousine, jedoch mit erhöhter

Geländegängigkeit und optischen Anleihen an einen Geländewagen.

(aus Wikipedia: „*Der Chevrolet Tahoe ist ein Sports Utility Vehicle der Marke Chevrolet*“;
http://de.wikipedia.org/wiki/Chevrolet_Tahoe).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die Fahrzeuge, die den üblichen Typen von Geländewagen bzw. Stationswagen zuzuordnen sind, von der Einstufung als Kleinbusse ausgeschlossen, auch wenn es sich um sehr große Fahrzeuge mit Beförderungsmöglichkeiten für sieben oder mehr Personen handelt (vgl. VwGH 26.11.1985, 84/14/0114; 12.12.1995, 92/14/0031).

Der VwGH hat seine Rechtsprechung zum Geländefahrzeug mittlerweile bestätigt (vgl. VwGH vom 25.2.2003, 99/14/0336). Auch in diesem Erkenntnis wurde ausgeführt, dass Fahrzeuge mit dem typischen Erscheinungsbild eines Geländefahrzeuges (Stationswagen) nicht zu den zum Vorsteuerabzug berechtigten PKW bzw. Kombi zählen (hier Opel Monterey).

Auch im Erkenntnis vom 21.9.2006, ZI. 2006/15/0185 weist der Verwaltungsgerichtshof darauf hin, dass bei Fehlen eines kastenwagenförmigen Äußeren, die Voraussetzungen eines Kleinbusses im Sinn des § 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2003 nicht erfüllt sind (hier SsangYong Rexton).

Dieser Judikatur wurde von der Verwaltungspraxis stets gefolgt, auch zum 1.1.1995, sodass sie auch unter Beachtung des EuGH-Urteils vom 8.1.2002 (Rs Metropol) unverändert gilt.

Auch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vertritt die Rechtsauffassung, dass der Typus Geländefahrzeug auch dann vorliegt, wenn etwa einzelne kraftfahrrechtliche Merkmale eines Geländefahrzeuges nicht vorhanden sein sollten, aber der Gesamtcharakter des Fahrzeuges dem eines üblichen Geländewagens entspricht.

So sind etwa folgende Fahrzeuge mit optionaler Personenbeförderung von sieben Personen dem Typus Geländefahrzeug zuzurechnen: Chevrolet Suburban, Chevrolet Tahoe, Daewoo/SsangYong Rexton, Range Rover, Volvo XC90 und ähnliche (vgl. UFSL RV/1111-L/07 vom 27. Dezember 2007).

Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist festzustellen, dass das Fahrzeug Chevrolet Tahoe das typische Erscheinungsbild eines SUV (Sports Utility Vehicle) aufweist (und wie vorstehend ausgeführt lt. Beschreibung auch als solcher bezeichnet wird).

Wesentlich ist zudem, dass das von der Berufungswerberin behauptete kastenwagenförmige Äußere nicht vorliegt.

Wesentliches Merkmal für die Einstufung als Kleinbus gemäß § 5 der Verordnung aus 2002 (Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse) ist das Vorhandensein von Beförderungsmöglichkeiten von mehr als sechs Personen und ein so genanntes

kastenwagenförmiges Äußeres.

Das erste Kriterium ist mit einer Anzahl von acht Sitzplätzen jedenfalls erfüllt.

Entscheidungswesentlich ist also, ob ein so genanntes kastenwagenförmiges Äußeres gegeben ist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25.2.2003, 99/14/0336, ausgeführt hat, erfüllen Fahrzeuge mit einer deutlich abgesetzten Motorhaube das Kriterium des „kastenförmigen Äußeren“ nicht. Fahrzeuge, die schon äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen entsprechen, könnten nicht als Kleinbusse eingestuft werden.

Recherchen bei den österreichischen Chevrolet Händlern (Opel G, Opel K, Autohaus M) haben ergeben, dass für dieses amerikanische Chevrolet Modell keine Prospektmaterialien mehr vorhanden sind. Informationen sind aus dem Internet zu entnehmen.

Wie aus der Bebilderung dieses Fahrzeuges im Internet zu ersehen ist, (vgl. u.a. [http://de.wikipedia.org/wiki/Chevrolet Tahoe](http://de.wikipedia.org/wiki/Chevrolet_Tahoe)), ist jedenfalls eine deutlich abgesetzte Motorhaube erkennbar (Ausdrucke siehe im Anhang an diese Entscheidung).

Auch dem Einwand der Berufungswerberin, dass das Fahrzeug Chevrolet Tahoe mit dem Fahrzeug Chevrolet Uplander vergleichbar ist und dieser in der Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse aufscheint (Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinlastkraftwagen, Kastenwagen, Pritschenwagen und Kleinbusse (Klein-Autobusse)), führt zu keinem anderen Ergebnis:

Wie im ersten Absatz dieser Liste angeführt, handelt es sich bei dieser Liste um Fahrzeugtypen, die **nach Ansicht des Bundesministeriums** für Finanzen unter Bedachtnahme auf die Entscheidung des EuGH vom 8. Jänner 2002, RS C-409/99, als vorsteuerabzugsberechtigte Kleinbusse anzusehen sind.

Bei den in dieser Liste aufscheinenden Fahrzeugtypen handelt es sich um die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen, die im gegenständlichen Fall von der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht geteilt wird.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist vielmehr der Ansicht, dass auch der Chevrolet Uplander nicht den Vorgaben des § 5 der oben genannten Verordnung entspricht, da er kein kastenwagenförmiges Äußeres aufweist.

Abschließend wird noch angemerkt, dass auch eine Einstufung als Lastkraftwagen nicht möglich ist.

Da dies seitens der Berufungswerberin auch nicht begehrt wird, erübrigen sich weitere Ausführungen. Vielmehr wird auf die Darstellung im Sachverhalt verwiesen.

Abschließend ist also festzustellen, dass dem Berufungsbegehren aus den angeführten Punkten nicht entsprochen werden konnte.

Der angefochtene Bescheid wird im Sinne der Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2006 abgeändert (Berücksichtigung von Privatanteilen für Telefon).

Anhang: Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2006

Ausdrucke Chevrolet Tahoe

Linz, am 4. März 2008