



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ralf Schatzl und die weiteren Mitglieder Dr. Maria-Luise Wohlmayr, Mag. Gottfried Warter und Ingrid Landauer über die Berufung der Bw., vertreten durch Treuhand Salzburg GmbH WP- und Steuerberatungsgesellschaft, 5020 Salzburg, Kleßheimer Allee 47, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend Umsatzsteuer 2007 nach der am 25. März 2009 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### **Entscheidungsgründe**

Die berufungswerbende GmbH (im folgenden kurz Bw.) beantragte in ihrer Umsatzsteuererklärung für 2007 den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten sowie aus den laufenden Aufwendungen eines Kraftfahrzeuges Chevrolet Captiva. Mit Umsatzsteuer-

---

bescheid vom 27. Oktober 2008 versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug mit der Begründung, es handle sich bei dem Fahrzeug nicht um einen vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbus.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung, die vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt wurde. Darin wird ausgeführt, dass das Fahrzeug Chevrolet Captiva ein kastenwagenförmiges Äußeres aufweise. Es habe serienmäßig sieben Sitzplätze, und seine Karosserie sei baugleich der Karosserie beim Opel Zafira. Dieser sei vom UFS als vorsteuerabzugsberechtigter Kleinbus beurteilt worden. Gleiches müsse daher auch für den Chevrolet Captiva gelten.

In der am 25. März 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der Vertreter der Bw. ergänzend aus, dass das kastenwagenförmige Äußere lediglich ein ästhetisches Kriterium sei, das einer Überprüfung nicht objektiv zugänglich sei. Die Form eines Fahrzeugs werde primär durch seine technische Gegebenheit bestimmt. Die Lehne der zweiten Sitzreihe könne in der Neigung verstellt werden. Es herrsche in der dritten Sitzreihe ein Platzangebot, wie es beispielsweise bei Flügen für durchaus mehrstündige Transporte akzeptiert werde und somit auch für erwachsene Personen für einen längeren Zeitraum zumutbar sei. Gepäckbeförderung sei auch bei aufgestellter dritter Sitzreihe durchaus möglich.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, dass die zweite Sitzreihe nicht der Länge nach verschoben werden könne, sodass die Beinfreiheit in der dritten Sitzreihe limitiert sei und bei größeren Personen ein bequemes Sitzen schwer möglich sei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

#### **1) Sachverhalt:**

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakten und den Ermittlungsergebnissen des Unabhängigen Finanzsenates ist der folgende unstrittige Sachverhalt zu entnehmen:

Mit Kaufvertrag vom 25. Juni 2007 erwarb die Bw. ein Neufahrzeug der Marke Chevrolet Captiva um den Gesamtbetrag von € 38.850,- . Die darüber ausgestellte Rechnung weist € 6.475,- Umsatzsteuer aus. Das Fahrzeug ist behördlich zugelassen auf den Gesellschafter K,

der mit der Bw. als Eigentümerin des PKW am 16. Juli 2007 eine Benützungsbewilligung abgeschlossen hat. In der Umsatzsteuererklärung für 2007 zog die Bw. sowohl die auf die Anschaffungskosten als auch die auf die laufenden Aufwendungen entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer ab.

Das Finanzamt kürzte mit Umsatzsteuerbescheid für 2007 lediglich die auf die Anschaffungskosten entfallende Vorsteuer in Höhe von € 6.475,-, nicht aber die auf die laufenden Aufwendungen entfallende Vorsteuer. Von der steuerlichen Vertretung der Bw. wurden die im Jahr 2007 insgesamt auf das Fahrzeug entfallenden Vorsteuern mit € 7.181,02 angegeben.

Über Befragen durch den Unabhängigen Finanzsenat – unter Hinweis auf das zum Opel Zafira ergangene Erkenntnis des VwGH vom 24.9.2008, 2007/15/0161 – legte die Bw. Prospektmaterial und Typenschein des Chevrolet Captiva vor und führte in einer Stellungnahme aus, dass das Fahrzeug mit dem sogenannten "7-Sitzer Paket" ausgerüstet sei. Die beiden Sitze der dritten Sitzreihe seien mit Sicherheitsgurten, Kopfstützen, Lederbezug und einer Einstiegsautomatik an den Außenplätzen der zweiten Sitzreihe ausgestattet. Die Kopffreiheit der dritten Sitzreihe ergebe sich aus der kastenwagenförmigen Bauweise mit einem erst nach der dritten Sitzreihe abfallenden Heck und einer Höhe der Dachreling von 1,755 m. Hinter der dritten Sitzreihe sei noch Stauraum für den Transport von Gepäck vorhanden.

Aus den vorgelegten Fahrzeugpapieren gehen folgende Daten und Maße hervor:

Fahrzeugart/Klasse	Personenkraftwagen/M1
Marke	Chevrolet
Handelsbezeichnung	Captiva 3.2 4WD 7-Sitze A/T
Länge	4.635 mm
Breite	1.870 mm
Höhe	1.755 mm (mit Dachreling)
Radstand	2.705 mm

Der vorgelegte Fahrzeugprospekt bezeichnet den Captiva als "*das brandneue SUV*" von Chevrolet. "*Dieses sparsame, familienfreundliche SUV bietet bis zu 7 Personen bequem Platz*".

Bei der anlässlich der Berufungsverhandlung durchgeföhrten Besichtigung des Fahrzeugs durch den Berufungssenat wurde festgestellt, dass das gegenständliche Fahrzeug den

Angaben im Prospekt entspricht, insbesondere fällt die Gestaltung der Frontpartie als vorgezogene Motorhaube auf. Zur Beinfreiheit in der dritten Sitzreihe stellte der Senat fest, dass eine Schenkelaufklage auf die Sitzfläche nicht möglich ist und dass die zweite Sitzreihe nicht nach vorne geschoben werden kann. Lediglich die Neigung der Rücklehne der zweiten Sitzreihe kann verändert werden. Bei aufgestellter dritter Sitzreihe verbleibt nahezu kein Stauraum mehr für Gepäck, die Beförderung eines durchschnittlich großen Koffers oder einer Reisetasche ist nicht möglich.

## **2) Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:**

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 Krafträder 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 die genannte Gesetzesstelle 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:

*"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.“*

**a) Zum "kastenwagenförmigen Äußen":**

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).

Aus dem vorgelegten Prospektmaterial sowie den Internetrecherchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist zu entnehmen, dass das Fahrzeug der Marke Chevrolet Captiva 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.

Der Seite [http://gelaendewagen.at/artikel06/captiva\\_0097.php](http://gelaendewagen.at/artikel06/captiva_0097.php) ist Folgendes zu entnehmen:  
*„Stark, anspruchsvoll und sportlich“ - so interpretiert der Hersteller das Design des Captiva. Das Crossover-Modell soll die Robustheit eines SUVs mit der Hochwertigkeit eines Mittelklasse-Kombis verbinden. Geprägt wird die Optik des neuen SUVs von einer weichen, modernen Linienführung und recht anspruchsvollen Detaillösungen. Typische SUV-Elemente wie die Kunststoff-Beplankung an Radhäusern und Seitenschwellern und der Unterfahrschutz vorne und hinten runden das Erscheinungsbild ab. Im Innenraum setzt man auf ein "Wechselspiel zwischen praktisch-sportlich und hochwertig-elegant". Das freundliche Interieur wartet mit modernem Ambiente, guter Ergonomie und etlichen Komfort-Details auf“.*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Fahrzeuge mit dem typischen Erscheinungsbild eines Geländefahrzeuges (Stationswagen) nicht zu den zum Vorsteuerabzug berechtigten PKW bzw. Kombi zu zählen, selbst 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 betreffend Isuzu Trooper; 25.2.2003, 99/14/0336 betreffend Opel Monterey). Auch im Erkenntnis vom 21.9.2006, Zi. 2006/15/0185 weist der Verwaltungsgerichtshof darauf hin, dass Fahrzeuge mit einer deutlich abgesetzten Motorhaube das Kriterium des "kastenwagenförmigen Äußen" nicht erfüllen. Fahrzeuge, die schon äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen entsprechen, können nicht als Kleinbusse im Sinn des § 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2003 eingestuft werden (hier

---

SsangYong Rexton). Auch in seinem Erkenntnis vom 24.9.2008, 2007/15/0161 zum Opel Zafira wiederholt der Verwaltungsgerichtshof diese Rechtsansicht.

Der Berufungssenat vertritt die Rechtsauffassung, dass der Typus Geländefahrzeug auch dann vorliegt, wenn etwa einzelne kraftfahrrrechtliche Merkmale eines Geländefahrzeugs nicht vorhanden sein sollten, aber der Gesamtcharakter des Fahrzeugs dem eines üblichen Geländewagens entspricht.

So hat der Unabhängige Finanzsenat etwa den PKW Volvo XC90 sowie den Chevrolet Tahoe nicht als Kleinbus im Sinne der zitierten Verordnung beurteilt (27.12.2007, RV/1111-L/07; 4.3.2008, RV/0074-L/08).

Nach Ansicht des Berufungssenates ist festzustellen, dass das Fahrzeug Chevrolet Captiva das typische Erscheinungsbild eines SUV (Sports Utility Vehicle) aufweist (und wie vorstehend ausgeführt laut Beschreibung auch als solcher bezeichnet wird). Die Frontpartie weist eine abgesetzte Motorhaube auf, die große Bodenfreiheit ermöglicht die Geländegängigkeit. Wesentlich ist zudem, dass das von der Bw. behauptete kastenwagenförmige Äußere nicht vorliegt.

Das Berufungsvorbringen, der Chevrolet Captiva weise die gleiche Karosserie auf wie der Opel Zafira und müsse daher auch als vorsteuerabzugsberechtigter Kleinbus eingestuft werden, ist nicht nachvollziehbar. Auch dem Internet ist zu entnehmen, dass der Captiva dem Opel Antara gleicht: "*Die Ähnlichkeit mit dem Opel Antara, der ebenfalls bald auf den europäischen Markt losgelassen wird, kommt nicht von ungefähr: Beide Modelle werden in koreanischen Daewoo-Werken gebaut - technisch sind die beiden nahezu identisch. Wer es noch nicht weiß: Sämtliche Daewoo-Modelle werden nun unter dem Namen Chevrolet verkauft - keine Spur also vom american way of drive im Chevrolet Captiva. Opel und Chevrolet sind Tochterfirmen von General Motors*" ([http://gelaendewagen.at/artikel06/captiva\\_0097.php](http://gelaendewagen.at/artikel06/captiva_0097.php)).

Der Unabhängige Finanzsenat betrachtet daher die rechtliche Beurteilung des Opel Zafira nicht als entscheidungswesentlich oder gar bindend für den vorliegenden Fall.

Vielmehr ist im Falle des Chevrolet Captiva bereits das Tatbestandselement des "kastenwagenförmigen Äußeren" nicht erfüllt und somit die Subsumtion unter § 5 der zitierten Verordnung nicht gegeben. Schon aus diesem Grund ist daher nach Überzeugung des Berufungssenates der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren.

### **b) Zur Frage der Beförderungskapazität:**

In seinem Erkenntnis vom 24.9.2008, 2007/15/0161 wies der Verwaltungsgerichtshof darauf hin, dass auch hinsichtlich des in der Verordnung BGBl. II 193/2002 genannten Merkmals der

---

Beförderungskapazität auf die Verkehrsauffassung abzustellen ist. Unter einer Beförderungsmöglichkeit für (zumindest) sieben Personen seien Sitze in dieser Anzahl für Erwachsene mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard zu verstehen. Die Sitzmöglichkeiten müssten dafür 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- und Notsitze biete, werde nach der Verkehrsauffassung die Möglichkeit der Beförderung auf Sitzplätzen in Bussen im allgemeinen nicht vorliegen. Zudem sei dem Begriff des Kleinbusses immanent, dass die räumlichen Voraussetzungen dafür bestehen, in einem Mindestmaß Gepäckstücke der beförderten Personen mitbefördern zu können.

Die während der Berufungsverhandlung erfolgte Besichtigung des Chevrolet Captiva durch den Berufungssenat ergab, dass in der dritten Sitzreihe eine Sitzmöglichkeit für Personen über 1,80 m gegeben ist, allerdings eine Auflage der Schenkelfläche auf der Sitzfläche nicht möglich ist. Die Beinfreiheit in der dritten Sitzreihe kann nur geringfügig, nämlich durch Verstellen des Neigungswinkels der Lehnen der zweiten Sitzreihe verbessert werden. Bei aufgestellter dritter Sitzreihe verbleibt ein minimaler Gepäckraum, der einen durchschnittlich großen Koffer nicht aufzunehmen vermag.

Nach Überzeugung des Berufungssenates ist eine Beförderungskapazität für (zumindest) sieben Personen in der vom Verwaltungsgerichtshof gewählten Auslegung dieses Begriffes nicht gegeben. Allerdings wird nochmals darauf hingewiesen, dass im gegenständlichen Fall dieses Kriterium nicht allein entscheidungswesentlich ist, sondern zur Beurteilung des Berufungssenates nur hinzutritt. Der Berufung war nämlich schon deshalb kein Erfolg beschieden, weil der Chevrolet Captiva das Tatbestandsmerkmal des "kastenwagenförmigen Äußeren" nicht erfüllt.

Da somit die Vorsteuerabzugsberechtigung für das genannte Fahrzeug nicht gegeben ist, war nicht nur der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten zu versagen, sondern auch die auf die laufenden Aufwendungen des Fahrzeuges entfallenden Vorsteuern in der von der Bw. bekannt gegebenen Höhe zu kürzen. Der angefochtene Bescheid war deshalb abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 3. April 2009