



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr1, vertreten durch Stb., Adr2, vom 30. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 10. Dezember 2008 betreffend Berichtigung der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum April 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. betreibt neben einem Bauunternehmen (Geschäftsführer und Gesellschafter der B. GmbH) auch einen Reitstall.

Mit Schreiben vom 26. November 2008 begehrte die steuerliche Vertreterin eine Berichtigung der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum April 2008 im Wege eines berichtigten Formulars U30 für diesen Monat insoweit, als die Vorsteuern für einen im April 2008 aus Deutschland importierten Hummer H2 SUV, für den Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer bereits entrichtet wurden, anzuerkennen wären.

Dieses Fahrzeug werde für den Betrieb in C. eingesetzt und es liege daher eine betriebliche Nutzung vor. Da es den Anforderungen des § 5 der Verordnung zu § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 entspreche, liege ein vorsteuerabzugsfähiger Kleinbus vor. Die notwendigen Daten können dem beiliegenden Einzelgenehmigungsbescheid vom

26. März 2008 entnommen werden. Da es für die Marke „Hummer“ in Österreich keinen Generalimporteur gebe, müsse jedes importierte Fahrzeug einzeln importiert werden, was auch der Grund sein dürfte, warum dieses Fahrzeug nicht auf der Liste für vorsteuerabzugsberechtigte Kleinbusse aufscheine.

Mit **Bescheid** vom 10. Dezember 2008 wurde der Antrag des Bw. auf Berichtigung der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum April 2008 abgewiesen, da ein Fahrzeug der Marke Hummer H2 SUT unter Bedachtnahme auf die Entscheidung des EuGH vom 8.1.2002, Rs. C-409/99, nicht als vorsteuerabzugsberechtigter Kleinbus anzusehen sei und die beantragte Vorsteuer somit nicht gewährt werde.

In der dagegen eingebrachten **Berufung** vom 30. Dezember 2008 entgegnete die steuerliche Vertreterin, dass der Hinweis auf das EuGH-Urteil vom 8.1.2002 im Gegensatz zu den Ausführungen des Finanzamtes den Vorsteuerabzug zulassen, da es einem Mitgliedstaat nach Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der 6. EG-RI. verwehrt sei, die Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie (für Österreich sei das der Zeitpunkt des Beitritts zur EU, somit am 1. Jänner 1995) vom Recht auf Vorsteuerabzug auszuschließen, wenn zu diesem Zeitpunkt das Recht auf Vorsteuerabzug nach ständiger auf einem Ministerialerlass beruhender Praxis der Verwaltungsbehörden dieses Staates gewährt worden sei. Das führe dazu, dass die Abgrenzung von vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbussen gegenüber nicht vorsteuerabzugsberechtigten Personen- und Kombinationskraftwagen wieder nach der Erlassregelung – wie sie zum 1.1.1995 bestanden habe (AÖFV Nr. 330/1987) – vorzunehmen sei. Danach sei ein Kleinbus ein Fahrzeug, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweise. Bei der Beurteilung der Personenbeförderungskapazitäten seien nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die aufgrund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungskapazitäten abzustellen. Es sei auch unmaßgebend, ob ein nach diesen Kriterien als Kleinbus anerkanntes Fahrzeug Zwecken des Personen- oder des Lastentransportes diene oder kombiniert eingesetzt werde.

Da in der Bescheidbegründung des Finanzamtes in keiner Weise auf die notwendigen Kriterien wie kastenwagenförmiges Äußeres oder die Anzahl der Beförderungsmöglichkeiten eingegangen wurde, die dazu ergangene Verordnung des BMF außer Acht gelassen worden sei, werde um Überprüfung des Vorsteuerabzuges für den Hummer H2 SUT ersucht.

Im Rahmen einer am 20. April 2009 durchgeführten **Besichtigung** des Hummer H2 wurde festgestellt, dass das gegenständliche Fahrzeug 7 Sitzplätze aufweise, neben Fahrer- und Beifahrersitz in der 1. Reihe, 3 Plätze in der 2. Reihe und dahinter noch 2 weitere Plätze habe.

Im Innenraum betrage die Höhe in der 2. Reihe vom Fußboden bis zur Decke 114 cm und in der 3. Reihe lediglich 103 cm auf, weil hier der Boden um 11 cm höher sei, was eine ziemlich eingeschränkte Beinfreiheit zur Folge habe. Die Höhe des Fahrzeuges betrage 200 cm, mit Dachaufbau 210 cm, die Höhe der Karosserie 142 cm. Bei Verwendung aller 7 Sitzplätze sei der Kofferraum – wie auf Fotos ersichtlich - nur noch sehr eingeschränkt nutzbar.

Mit abweisender **Berufungsvorentscheidung** vom 22. April 2009 wurden die im Zuge der Besichtigung gemachten Feststellungen hinsichtlich der Fahrzeugmaße wiederholt und auf § 5 der VO über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Klein-LKW und Kleinbusse (BGBl. II 2002/193) und Verwaltungsgerichtshofurteile verwiesen (21.9.2006, 2003/15/0036 sowie 24.9.2008, 2007/15/0161), die die Anforderungen des kastenwagenförmigen Äußeren sowie der Beförderungsmöglichkeiten spezifizierten. Für ein kastenwagenförmiges Äußeres müssen eine annähernd flache Dachlinie, ein annähernd senkrechtes Heck sowie annähernd senkrechte Seitenwände des Fahrzeuges gegeben sein. Unter der Beförderungsmöglichkeit für (zumindest) 7 Personen seien Sitze in dieser Anzahl für Erwachsene mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard zu verstehen. Die Sitzmöglichkeiten müssen dafür geeignet sein, Erwachsene über einen längeren Zeitraum und damit über eine längere Distanz mit dem Fahrzeug zu befördern.

Die Ausgestaltung des Innenraumes des besichtigten Hummer H2 ermögliche lediglich für 5 erwachsene Personen die im VwGH-Erkenntnis geforderte Beförderungsmöglichkeit. Die Plätze der letzten Sitzreihe erfüllen diese Voraussetzungen nicht. Weiters sei es bei Benützung aller verfügbaren Sitzplätze durch erwachsene Personen auch nicht für jeden möglich, ein Gepäckstück mitzuführen, da der verbleibende Kofferraum äußerst wenig Platz aufweise.

Auch liege bei gegenständlichen Hummer H2 eine Kastenwagenform nicht vor, weil die Motorhaube merklich vorgezogen sei und dies bei einem Kastenwagen nicht zutreffe.

Im **Antrag** auf Entscheidung über die Berufung durch die zweite Instanz vom 20. Mai 2009 erläuterte die steuerliche Vertreterin das Vorliegen der in der Verordnung zitierten Merkmale beim gegenständlichen Hummer H2. Dazu führte sie zu 1. dem kastenwagenförmigen Äußeren und 2. der Beförderungskapazität Folgendes aus:

„2.1 Kastenwagenförmiges Äußeres:

In dem VwGH-Erkenntnis vom 24.9.2008, 2007/15/0161, werden als entscheidungswesentliche Merkmale der äußeren Form eines Kastenwagens folgende Merkmale genannt: annähernd flache Dachlinie, annähernd senkrechtes Heck und annähernd senkrechte Seitenwände.

Wie dem beiliegenden Ausdruck zu entnehmen ist, erfüllt der Hummer alle diese angeführten

Merkmale eindeutig. In der BVE werden diese Merkmale am gegenständlichen Hummer auch nicht bezweifelt.

In der Folge wird als ein Abweisungsgrund angeführt, dass der Hummer H2 kein kastenwagenförmiges Äußeres hätte, da die Motorhaube merklich vorgezogen ist. Es wird daher als „schädliches“ Merkmal für einen Kleinbus das Vorhandensein einer vorgezogenen Motorhaube angeführt. Wäre dem so, so würden einige derzeit als Kleinbusse nach § 5 der VO von 2002 eingestufte Fahrzeuge nicht dieses Erfordernis erfüllen. So zB der Fiat Doblo oder der Citroen Berlingo oder der SSang Yong Rodius (um nur einige Beispiele zu nennen) – sie alle haben eine merklich vorgezogene Motorhaube und gelten dennoch als Kleinbus (ein Foto der hier angeführten Fahrzeuge liegt zur einfacheren Vergleichbarkeit bei).

Rein vom optischen wirkt der Hummer H2 mehr wie ein Kleinbus als zB ein Fiat Doblo oder der Citroen Berlingo, auch wenn der Hummer für das Fahren im Gelände geeignet ist.

Es wird nicht bestritten, dass es sich beim gegenständlichen Fahrzeug um einen sogenannten „SUV“ handelt. Er hat mehr Bodenfreiheit und ist, auch auf Grund des Vierradgetriebes, geländegängig. Allerdings ist dies unteres Erachtens kein Grund, um nicht als Kleinbus qualifiziert werden zu können. Warum sollte in einem Gebirgsland wie Österreich ein geländegängiges Fahrzeug nicht als Kleinbus gelten können?

Seit dem ursprünglichen 1958 an der Wiege des Ausdrucks „Kleinbus“ stehenden VW-Busses (Erkenntnis vom 20.6.1958, 1019/57, Slg 1851/F) hat sich die Autoindustrie um einiges weiterentwickelt. Die Änderungen betreffen nicht nur die Optik, sondern auch die technischen Ausstattungen und Möglichkeiten. Und in der als Maßstab für das Vorliegen eines Kleinbusses anzulegenden VO findet sich kein Hinweis, dass ein SUV, der sonst alle Merkmale eines Kleinbusses erfüllt, nur deshalb kein Kleinbus sein darf, weil er ein SUV ist. Auch die VwGH-Judikatur, nach der ein Kleinbus seiner äußeren Form nach von solchen Fahrzeugen abzugrenzen ist, die äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen entsprechen (vgl. zuletzt 21.9.2006, 2006/15/0185), scheint nicht ganz nachvollziehbar. Warum soll man mit einem Kleinbus nicht ins Gelände fahren können? Eine schlüssige Erklärung dazu bietet der VwGH unseres Erachtens nicht, es liegt eher eine willkürliche Differenzierung vor.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt weiters 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 (vgl. VwGH 20.1.1988, 97/13/0022; 14.9.1992, 92/15/0139). Wozu ist ein Kfz mit 7 Sitzen „zu dienen bestimmt“, wenn nicht als Kleinbus?

Unseres Erachtens ist beim Hummer H2 das Erfordernis des kastenwagenförmigen Äußeren jedenfalls gegeben.

2.2. Beförderungskapazität:

Die im jüngsten VwGH-Erkenntnis vom 24.8.2008, 2007/15/0161, anerkannten Kriterien für die Auslegung des Begriffes „Beförderungskapazität“ lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- a) Merkmal der nach der Verkehrsauffassung für einen Bus erforderlichen Fahrzeug-Innenhöhe;*
- b) Merkmal der erforderlichen Beförderungskapazität von zumindest 7 Personen mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsabstand (also nicht bloß Hilfs- oder Notsitze), und*
- c) Merkmal der zusätzlichen räumlichen Voraussetzung zur Mitbeförderung eines Mindestausmaßes von Gepäckstücken für die zugelassene Beförderungskapazität.*

Ad a) Fahrzeuginnenhöhe: Die Fahrzeuginnenhöhe wurde bei der Besichtigung vom Finanzamt Baden wie folgt festgestellt: 114 cm in Reihe eins und zwei und 103 cm in der dritten Reihe. Die dritte Reihe hat deshalb eine niedrigere Fahrzeuginnenhöhe, da der Boden erhöht ist. Diese Innenhöhe sollte ausreichen, um auch in der letzten Reihe einem durchschnittlich großen Passagier genug „Kopffreiraum“ zu bieten.

Ad b) Kapazität/Komfort: Der Hummer bietet 7 Sitze, wobei alle mit Kopfstützen und Drei-Punkt-Gurten ausgestattet sind. Der Abstand zu den Vorderreihen ist jeweils so ausreichend, um genug Beinfreiheit zu gewähren.

In der dritten Reihe ist es auf Grund des angehobenen Bodens größeren Passagieren nicht möglich, die Beine im rechten Winkel abzustellen. Dies ist allerdings auch in einem normalen Reisebus nicht auf allen Plätzen möglich, da es auch hier immer einige Plätze über den Reifen gibt, wo der Boden angehoben ist, und man die Oberschenkel nicht zur Gänze auf der Sitzfläche abstellen kann.

Dies scheint daher entgegen der Meinung des Finanzamtes Baden keine Einschränkung des Komforts zu sein, wobei „Komfort“ sehr subjektiv ist und schwer allgemein gültige Kriterien zur Begriffsbestimmung herangezogen werden können. Festzuhalten ist allerdings, dass der Hummer H2 im Vergleich zu manchen als Kleinbus qualifizierten Pkws schon allein auf Grund seiner Gesamtlänge und – breite weitaus mehr Platz und folglich auch Komfort bietet, auch in der dritten Reihe.

Ad c) Gepäckstücke: Es kann nicht geleugnet werden, dass der Hummer H2 bei Benutzung der 3. Sitzreihe nicht mehr sehr viel Platz im Kofferraum bietet. Allerdings ist auch das Erfordernis „räumlichen Voraussetzung zur Mitbeförderung eines Mindestmaßes von Gepäckstücken für die zugelassene Beförderungskapazität“ relativ unbestimmt: macht man einen Wochenendausflug so wird das hierfür notwendige Gepäck auch für 7 Personen im Innenraum des Hummer Platz finden. Sollen allerdings 7 Personen mit Gepäck für 14 Tage Urlaub befördert werden, so wird es (im Passagierraum) zugegebener Maßen eng. Allerdings

hat der Hummer H2 die Kraft Lasten bis zu 3,5 Tonnen zu ziehen, und daher besteht natürlich die Möglichkeit einen Anhänger mit dem notwendigen Gepäck zu ziehen.

Auch der „klassische“ VW-Bus schafft bei voller Personenbesetzung nicht die Aufnahme normal großer Koffer für alle Passagiere und muss zusätzlich auf einen Anhänger zurückgreifen. Wohl die Mehrzahl der auf der Liste als Kleinbusse nach § 5 der VO wird diese Voraussetzung nicht erfüllen können.

Zusammenfassend wird festgehalten, dass unseres Erachtens der Hummer H2 Modell 2008 alle geforderten Merkmale erfüllt, um als vorsteuerabzugsberechtigter Kleinbus qualifiziert zu werden. Gerade im Vergleich mit anderen sogenannten Kleinbussen ist der Hummer H2 eher ein „Musterschüler“ in Erfüllung der Anforderungen. Es lässt sich sachlich nicht argumentieren, warum für einen Hummer H2 andere Maßstäbe herangezogen werden sollen, wie zB für den Fiat Doblo oder den Citroen Berlingo (um nur zwei der eher neueren Kleinbusse zu nennen).

Wir beantragen daher im Zuge der Beufung die Gewährung des Vorsteuerabzuges für den Hummer H2 auf Grund § 5 der VO aus 2002 zu § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG.“

Im zweitinstanzlichen Verfahren wurde der Bw. aufgefordert, das Volumen des Gepäckraumes hinter der 3. Sitzreihe, insbesondere deren Breite, Länge und Höhe bekannt zu geben.

Mit Schreiben vom 12. April 2010 übermittelte der Bw. die gewünschten Daten. Diese verglich er mit Vergleichsdaten von vorsteuerabzugsberechtigten Fahrzeugen (VW Sharan, Fiat Doblo, Citroen Berlingo, Peugeot Tepee), die aus Fahrzeugprospekten bzw. Erhebungen bei Fahrzeughändlern ermittelt wurden.

Kofferraumvolumen	Hummer H2	VW Sharan	Fiat Doblo	Peugeot Tepee	Citr. Berlingo
hinter der 3. Sitzreihe	317 Liter	256 Liter	k.A.	100 Liter	100 Liter
hinter der 2. Sitzreihe	1.260 Liter	852-1.286 Lit.	790 Liter	505-675 Liter	642 Liter
hinter der 1. Sitzreihe bei umgelegten Sitzen	2.780 Liter	1.597-2.610 Lit	3.200 Liter	3.000 Liter	3.000 Liter
Abmessungen hinter der 3. Sitzreihe					
Breite	131 cm	112 cm	113 cm	120 cm	120 cm
Länge	25 cm	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.
Höhe	105 cm	115 cm	115 cm	120 cm	120 cm
Abmessungen hinter der 2. Sitzreihe					
Breite	131 cm	112 cm	113 cm	123 cm	123 cm

Länge	105 cm	125 cm	100 cm	90 cm	99 cm
Höhe	105 cm	115 cm	115 cm	125 cm	125 cm
Beinfreiheit zwischen 2. und 3. Sitzreihe	28 cm	13 cm	k.A.	k.A.	k.A.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob das Fahrzeug Hummer H2 steuerlich als Kleinbus anzusehen und ein Vorsteuerabzug möglich ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt werden, als Vorsteuer abziehen.

Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, gelten gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Ausgenommen davon sind Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorfuhrkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen.

In Reaktion auf das Urteil des EuGH vom 8. Jänner 2002, C-409/99, Metropol Treuhand Wirtschaftstreuhand GmbH und Michael Stadler, hat der Bundesminister für Finanzen im Jahr 2002 die generell abstrakte Festlegung der Voraussetzungen eines – nicht vom Vorsteuerauschluss erfassten – Kleinbusses in der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 geregelt.

§ 5 dieser Verordnung, die in Bezug auf die Umsatzsteuer nach ihrem § 6 Abs. 1 in allen nicht rechtskräftigen Fällen anzuwenden ist, lautet:

„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 Personenbeförderungskapazitäten ist nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die auf Grund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungskapazität 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.“

Damit hat der Verordnungsgeber den Vorsteuerauschluss für Personen- und Kombinationskraftwagen hinsichtlich der nicht vom Vorsteuerauschluss umfassten Kleinbusse insoweit wortgleich gefasst, wie er zum 1. Jänner 1995 im erwähnten Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 18. November 1987 geregelt gewesen ist.

Im Erkenntnis vom 24. September 2008, 2007/15/0161, hat der Verwaltungsgerichtshof in Interpretation des Erlasses AÖFV 1987/330 und damit auch der Verordnung BGBl. II 2002/193 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.

Der Begriff des „kastenwagenförmigen“ Äußeren, also der typischen Form eines als Kastenwagen einzustufenden Fahrzeuges, kann dahingehend ausgelegt werden, dass es auf eine annähernd flache Dachlinie, ein annähernd senkrechtes Heck sowie annähernd senkrechte Seitenwände des Fahrzeuges ankomme. Zudem kommt der Höhe des Fahrzeuges Bedeutung zu, was sich daraus ergibt, dass im Begriff „Kleinbus“ das Merkmal einer gegenüber gewöhnlichen Personenkraftwagen erhöhten Karosserie (also Innenraumhöhe) enthalten ist.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof darauf hingewiesen, dass der Kleinbus seiner äußeren Form nach zudem von solchen Fahrzeugen abzugrenzen ist, die äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen entsprechen und von der Einstufung als Kleinbusse ausgeschlossen sind, auch wenn es sich um sehr große Fahrzeuge mit Beförderungsmöglichkeiten für sieben oder mehr Personen handelt (VwGH 26.11.1985, 84/14/0114) und die dort angeführte Vorjudikatur; weiters zB VwGH 12.12.1995, 92/14/0031). Der Verwaltungsgerichtshof hat seine Rechtsprechung zum Geländefahrzeug mittlerweile – bereits unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils vom 8.1.2002 – bestätigt (VwGH 25.2.2003, 99/14/0336; 21.9.2006, 2006/15/0185; 2.2.2010, 2008/15/0290).

Aus dem vorgelegten Einzelgenehmigungsbescheid und den Fotos vom 20. April 2009 (USt-Akt S 68ff) (gemeinsam mit den im Internet recherchierten Bildmaterial) entspricht das äußere Erscheinungsbild eindeutig dem eines Geländewagens. Es liegen folgende Merkmale

vor: außergewöhnliche Bodenfreiheit (246 mm bei aktivierter Luftfederung), kaum Überhänge der Karosserie über die Räder vorn und hinten (für große Böschungswinkel, um das Risiko des Aufsitzens im Gelände zu minimieren), Frontpartie mit runden Scheinwerfern und Frontschutzbügel, einfache und robust wirkende Karosserie und eine relativ kleine Ladefläche im Anschluss an den Fahrgastraum. Es ist eine Steigfähigkeit von 60 % und eine Seitenneigung von 40 % möglich.

Aus den vorgelegten Zulassungsunterlagen und dem Schreiben vom 12. April 2010 ist auch ersichtlich, dass gegenständliches Fahrzeug eine Spurbreite von 3.117 mm aufweist und 609 mm tiefe Gewässer durchwaten oder 406 mm hohe Stufen und Felsen überwinden, sodass tiefer Sand oder Schnee problemlos durchwühlt werden kann.

Aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass es sich bei dem SUV, der in schwerem Gelände eine ebenso gute Figur macht wie auf den Boulevards dieser Welt, um ein äußerst geländegängiges Modell handelt.

In der freien Enzyklopädie Wikipedia werden als Kriterien für das Vorliegen eines Geländewagens u.a. angeführt: hohe Bodenfreiheit, kurze Karosserieüberhänge, Rahmenbauweise, Allradantrieb, stark untersetztes Getriebe, Differentialsperre, verschränkungsfähiges Fahrwerk, grobes Reifenprofil, robuste und einfache Technik.

Dem in Rede stehenden Kraftfahrzeug Hummer H2 ist die Eigenschaft als Kleinbus im Sinne des § 5 der Verordnung, BGBl. II Nr. 193/2002, deshalb zu versagen, weil dieses Fahrzeug – mit einer deutlich abgesetzten Motorhaube - kein „kastenwagenförmiges“ Äußeres aufweist und dem üblichen Typ eines Geländefahrzeuges entspricht.

Auch das Argument des Bw, dass sich auf der Liste des BMF betreffend vorsteuerabzugsberechtigter Kleinbusse Fahrzeuge befinden, die die Merkmale eines kastenwagenförmigen Äußeren nicht erfüllen (wie der Fiat Doblo oder der Citroen Berlingo), vermag für die allein maßgebliche Beurteilung des gegenständlichen Fahrzeuges nichts beizutragen. Zur Frage von vergleichbaren Fahrzeugtypen hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals befasst (u.a. 25.11.2009, 2009/15/0184; 2.2.2010, 2008/15/0290) und dazu ausgeführt:

"Zu diesem Vorbringen ist zunächst darauf zu verweisen, dass im gegenständlichen Verfahren nicht geprüft werden kann, ob andere, nicht verfahrensgegenständliche Fahrzeugtypen die Voraussetzungen des Erlasses AÖFV 1987/330 und damit auch der Verordnung BGBl. II 2002/193 erfüllen und ob es tatsächlich zutrifft, dass im Einzelfall Fahrzeuge zu Unrecht in eine 'sogenannten BMF-Liste' der Kleinbusse auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen aufgenommen worden sind. Für den Beschwerdefall ist entscheidend, ob das

verfahrensgegenständliche Fahrzeug die Kriterien des Erlasses AÖFV 1987/330 und damit auch der Verordnung BGBl. II 2002/193 erfüllt.

Unter den in die 'sogenannte BMF-Liste' aufgenommenen Fahrzeugen scheint der streitgegenständliche Fahrzeugtyp jedenfalls nicht auf. Es kann daher auch im vorliegenden Fall dahingestellt bleiben, ob - sollte tatsächlich solches vorgekommen sein - die (behauptete) Aufnahme eines anderen konkreten Fahrzeuges in die 'BMF-Liste', obwohl jenes Fahrzeug die Kriterien des Erlasses AÖFV 330/1987 nicht erfüllt, (für jenes andere Fahrzeug) eine Praxis der Verwaltungsbehörden iSd Urteiles des EuGH vom 8. Jänner 2002, C-409/99, Metropol Treuhand Wirtschaftstreuhand GmbH und Michael Stadler, ÖStZB 2002/768, begründen könnte. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits im Erkenntnis vom 24. September 2008, 2007/15/0161, ausgesprochen hat, steht für Zeiträume vor und ab dem Inkrafttreten der 6. MwSt-RL fest, dass ein Unternehmer in Bezug auf einen Fahrzeugtyp, der nicht konkret von der Finanzverwaltung als Kleinbus beurteilt (und in die Liste aufgenommen) worden ist, den Vorsteuerabzug nach der Verwaltungspraxis nicht hat erlangen können, wenn das Fahrzeug den im Erlass generell und abstrakt festgelegten Kriterien nicht entsprochen hat."

Beim Hummer H2 handelt es sich – wie aus dem aktenskundigen Prospektmaterial ersichtlich – um ein Kraftfahrzeug mit dem typischen Erscheinungsbild eines Geländefahrzeuges („Stationswagen“), das als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen zu beurteilen ist.

Ein Vorsteuerabzug war daher schon aus diesen Gründen zu versagen. Ein Eingehen auf die weiteren Merkmale (wie Beförderungsmöglichkeit oder Innenraumhöhe) erübrigte sich.

Wien, am 17. Mai 2010