

GZ. RV/0318-I/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Dr. Winkler-Dr. Obermoser Wirtschaftstreuhand KEG gegen die Bescheide des Finanzamtes Kitzbühel betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. reichte für das Jahr 2000 beim Finanzamt Kitzbühel eine Einkommen- und Umsatzsteuererklärung ein. Das Finanzamt führte in der Folge eine erklärungsgemäße Veranlagung durch.

Der Bw. erhob gegen den USt- und ESt-Bescheid mit Ausfertigungsdatum 5.2.2002 form- und fristgerecht Berufung. In der Berufungsschrift bringt der Bw. vor:

*"Mit 01.04.2000 habe ich von der Firma Opel Leasing GmbH ein Neufahrzeug der Marke "Opel", Typ "Zafira" geleast. Hierbei handelt es sich um ein Kraftfahrzeug, das für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) zugelassen ist. In Bezug auf das EuGH-Urteil vom 08. Jänner 2002, RS C-409/99, nehme ich für gegenständliches Fahrzeug den Vorsteuerabzug in Anspruch. Ich lege deshalb diesem Schreiben eine berichtigte Umsatzsteuererklärung bei und ersuche um entsprechende Veranlagung. Aufgrund des Vorsteuerabzuges ändern sich natürlich auch die Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Diese sind aus dem beigefügten "berichtigten Jahresabschluss 2000" sowie der "berichtigten Einkommensteuererklärung 2000" ersichtlich."*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. bzw. 14.3.2002 verneinte die Vorinstanz die Vorsteuerabzugsfähigkeit des streitgegenständlichen Fahrzeugs und wies die Berufung als unbegründet ab.

Am 28.3.2002 beantragte der Bw. fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und brachte ergänzend vor, dass die Fa. Opel Österreich bemüht sei, die streitgegenständliche Fahrzeugtype in die Liste der "Fiskal-LKW" aufnehmen zu lassen. Dies erscheine "nicht unmöglich", da das Erscheinungsbild des streitgegenständlichen Opel Zafira jenem der anerkannten "Fiskal-LKW" sehr ähnlich sei.

Auf Anforderung der Berufungsbehörde übermittelte der Bw. am 26.3.2003 per FAX eine Kopie des Zulassungsscheines des streitgegenständlichen Fahrzeugs. Laut Zulassungsschein handelt es sich beim streitgegenständlichen Opel Zafira um einen 7-sitzigen (geschlossenen) Personenkraftwagen (Modell : Zafira-A).

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

Strittig ist im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren die Frage, ob das vom Bw. seit April 2000 geleast Kraftfahrzeug Opel Zafira gemäß der Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002 als vorsteuerabzugsfähiges Kraftfahrzeug zu beurteilen ist.

Mit Urteil vom 8. Jänner 2002, C-409/99, hat der EuGH aus Anlass der Prüfung der Vorsteuerabzugsberechtigung der Kraftfahrzeuge Pontiac TransSport und Fiat Ulysse

entschieden, dass es einem Mitgliedstaat nach Artikel 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der 6. EG Richtlinie verwehrt ist, die Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie (für Österreich ist das der Zeitpunkt des Beitritts zur EU, somit der 1. Jänner 1995) vom Recht auf Vorsteuerabzug auszuschließen, wenn zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie für Ausgaben das Recht auf Vorsteuerabzug nach ständiger auf einem Ministerialerlass beruhender Praxis der Verwaltungsbehörden dieses Staates gewährt wurde.

Infolge der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes wurde durch den Bundesminister für Finanzen zu § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, idF BGBl. I Nr. 56/2002 und zu § 8 Abs. 6 Z 1 und zu § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, idF BGBl. I Nr. 68/2002 verordnet:

### § 1

*Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse fallen nicht unter die Begriffe "Personenkraftwagen" und "Kombinationskraftwagen".*

### § 2

*Als Kleinlastkraftwagen können nur solche Fahrzeuge angesehen werden, die sich sowohl nach dem äußerem Erscheinungsbild als auch von der Ausstattung her erheblich von einem der Personenbeförderung dienenden Fahrzeug unterscheiden. Das Fahrzeug muss so gebaut sein, dass ein Umbau in einen Personen- oder Kombinationskraftwagen mit äußerst großem technischen und finanziellen Aufwand verbunden und somit wirtschaftlich sinnlos wäre.*

### § 3 Abs. 1

*Fahrzeuge, die vom Aufbau der Karosserie her auch als Personen- oder Kombinationskraftwagen gefertigt werden, können nur bei Vorliegen folgender Mindesterfordernisse als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden:*

- 1. Das Fahrzeug muss eine Heckklappe oder Heckture(n) aufweisen.*
- 2. Das Fahrzeug darf mit nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet sein.*
- 3. Hinter der Sitzreihe muss ein Trenngitter oder eine Trennwand oder eine Kombination beider Vorrichtungen angebracht sein. Das Trenngitter (die Trennwand) muss mit der Bodenplatte (Originalbodenplatte oder Bodenplattenverlängerung, siehe Punkt 6) und mit der Karosserie fest und nicht leicht trennbar verbunden werden. Diese Verbindung wird insbesondere durch Verschweißen oder Vernieten oder einer Kombination beider*

Maßnahmen herzustellen sein.

4. Der Laderaum muss seitlich verblecht sein; er darf somit keine seitlichen Fenster aufweisen. Die Verblechung muss mit der Karosserie so fest verbunden sein, dass deren Entfernung nur unter Beschädigung der Karosserie möglich wäre. Diese Verbindung wird insbesondere durch Verschweißen oder Verkleben mit einem Kleber, dessen Wirkung einer Verschweißung gleichkommt (zB Kleber auf Polyurethanbasis), herzustellen sein. Die Verblechung muss in Wagenfarbe lackiert sein. Ein bloßes Einsetzen von Blechtafeln in die für die Fenster vorgesehenen Führungen unter Belassung der Fensterdichtungen ist nicht ausreichend.
5. Halterungen für hintere Sitze und Sitzgurten müssen entfernt und entsprechende Ausnehmungen unbenützbar (zB durch Verschweißen oder Ausbohren der Gewinde) gemacht worden sein.
6. Der Laderaumboden muss aus einer durchgehenden, ebenen Stahlverblechung bestehen. Es muss daher eine allfällige Fußmulde durch eine selbsttragende, mit der Originalbodenplatte fest verbundenen und bis zum Trenngitter (Trennwand) vorgezogenen Stahlblechplatte überdeckt werden. Die Verbindung mit der Originalbodenplatte muss so erfolgen, dass eine Trennung nur unter Beschädigung der Originalbodenplatte möglich wäre. Zur Herstellung dieser Verbindung eignet sich insbesondere ein Verschweißen. Sind größere Auflageflächen vorhanden, ist auch ein durchgehendes Verkleben der Auflageflächen mit einem Kleber, dessen Wirkung einer Verschweißung gleichkommt (zB Kleber auf Polyurethanbasis), in Verbindung mit einem Vernieten (Durchnieten durch die Originalbodenplatte) möglich. Die Fußmulde muss auch durch seitliche Verblechungen abgeschlossen werden.
7. Seitliche Laderaumtüren darf das Fahrzeug nur dann aufweisen, wenn es eine untere Laderaumlänge von grundsätzlich mindestens 1 500 mm aufweist. Diese Mindestladeraumlänge darf durch eine schräge Heckklappe nicht sehr erheblich eingeschränkt werden. Bei den seitlichen Laderaumtüren muss die Fensterhebemechanik unbenützbar gemacht worden sein.
8. Das Fahrzeug muss kraftfahrrechtlich und zolltarifisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeug für die Warenbeförderung) einzustufen sein.
9. Für Geländefahrzeuge, die keine Fußmulde aufweisen, gilt ergänzend folgendes: Die Trennvorrichtung hinter der Sitzreihe (vergleiche Punkt 1) muß im unteren Bereich in einer Trennwand bestehen, die sich nach hinten waagrecht etwa 20 cm fortsetzen muß. Diese Trennwandfortsetzung muss mit der Originalbodenplatte so fest verbunden

werden, dass eine Trennung nur unter Beschädigung der Originalbodenplatte möglich wäre. Bezuglich geeigneter Maßnahmen zur Herstellung dieser Verbindung siehe Punkt 6.

### § 3 Abs. 2

Der Kleinlastkraftwagen muss die angeführten Merkmale bereits werkseitig aufweisen. „Werkseitig“ bedeutet, dass allenfalls für die Einstufung als Kleinlastkraftwagen noch erforderliche Umbaumaßnahmen bereits vom Erzeuger oder in dessen Auftrag oder von dem gemäß § 29 Abs. 2 Kraftfahrgesetz 1967 Bevollmächtigten oder in dessen Auftrag durchgeführt werden müssen.

### § 4

Nicht als Personen- oder Kombinationskraftwagen sind unter den im § 2 angeführten allgemeinen Voraussetzungen weiters folgende Fahrzeuge anzusehen (Kleinlastkraftwagen im weiteren Sinn):

- Kastenwagen; das sind Fahrzeuge, die bereits werkseitig (§ 3 Abs. 2) so konstruiert sind, dass sie einen vom Führerhaus abgesetzten kastenförmigen Laderaum aufweisen. Die Fahrzeuge sind mit hinteren Flügeltüren ausgestattet und dürfen außer einem kleinen rechtsseitigen Sichtfenster (Höchstmaß 38 cm x 38 cm), das mit einem Innenschutzgitter versehen sein muss, keine seitlichen Laderaumfenster aufweisen. Diese Fahrzeuge müssen kraftfahrrechtlich und zolltarifarisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeuge für die Warenbeförderung) einzustufen sein.
- Pritschenwagen (Pick-Up-Fahrzeuge); das sind Fahrzeuge, die bereits werkseitig (§ 3 Abs. 2) so konstruiert sind, dass sie ein geschlossenes Führerhaus (mit einer Sitzreihe oder mit zwei Sitzreihen) und eine sich daran anschließende, grundsätzlich offene Ladefläche aufweisen. Die Ladefläche kann auch mit einem Hardtop, einer Plane oder einer ähnlichen zum Schutz der Transportgüter bestimmten Zusatzausstattung versehen werden. Die Fahrzeuge müssen kraftfahrrechtlich und zolltarifarisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeuge für die Warenbeförderung) einzustufen sein.
- Leichenwagen; das sind Fahrzeuge, die sich sowohl von der Bauweise (geschlossenes Führerhaus, durchgehende seitliche Verglasung des Laderaumes) als auch von der Ausstattung (spezielle Vorrichtungen für den Sargtransport) her wesentlich von den üblichen Typen von Personen- und Kombinationskraftwagen unterscheiden.

### § 5

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 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.*

**§ 6 Abs. 1**

*Die Verordnung ist in Bezug auf die Umsatzsteuer in allen nicht rechtskräftigen Fällen anzuwenden.*

**§ 6 Abs. 2**

*Die Verordnung ist 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.*

**§ 6 Abs. 3**

*Entsprechend dem In-Kraft-Treten dieser Verordnung tritt die Verordnung BGBI. Nr. 273/1996 außer Kraft.*

Unbestritten ist im Rechtsmittelverfahren der Umstand, dass der Opel Zafira zum Zeitpunkt des Beitrittes Österreichs zur Europäischen Union (1. Jänner 1995) noch nicht käuflich zu erwerben war und somit die Beurteilung des KfZ als vorsteuerabzugsberechtigt aus dem Erlass nicht direkt abgeleitet werden kann.

Im Vergleich mit anderen kastenwagenähnlichen und vorsteuerabzugsberechtigten Kraftfahrzeugen anderer Hersteller stellt sich das Erscheinungsbild des Opel Zafira folgendermaßen dar:

	<i>Opel Zafira<sup>1</sup></i>	<i>Ford Galaxy<sup>2</sup></i>	<i>VW Sharan<sup>3</sup></i>	<i>Renault Espace<sup>4</sup></i>	<i>Fiat Ulysse<sup>5</sup></i>	<i>Mercedes V-Klasse<sup>6</sup></i>	<i>Mazda MPV<sup>7</sup></i>	<i>Opel Sintra<sup>8</sup></i>	<i>Seat Alhambra<sup>9</sup></i>
Länge (in mm)	4317	4641	4634	4787	4719	4640	4775	4670	4634
Breite (in mm)	1742	2142	1810	1810	1863	1880	1830	2170	1810
Höhe (in mm)	1684	1749	1730	1700	1752	1844	1785	1750	1762
Radstand (in mm)	2694	2835	2841	2874	2823	3000	2840	k.A.	2835
Spurweite	1470	1520	1530	k.A.	1570	k.A.	1540	k.A.	1520

vorne									
hinten (in mm)	1489	1532	1524	k.A.	1548	k.A.	1545	k.A.	1506

**Quellenangaben:**

- 1 <http://www.opel.de/showroom/zafira.htm>
- 2 [http://www1.ford.de/daten\\_fakten/show\\_contents.cgi?m\\_id=galaxy&tpl=abmessungen.html](http://www1.ford.de/daten_fakten/show_contents.cgi?m_id=galaxy&tpl=abmessungen.html)
- 3 <http://www.volkswagen.de/sharan/daten/abmess/index.htm>
- 4 <http://www.autoaktuell.at/archiv-menue/R/793S3.html>
- 5 [http://www.fiat-ulysse.de/motoren/zweizweijtd\\_daten.asp?cat=motore&pointzweizweinull#](http://www.fiat-ulysse.de/motoren/zweizweijtd_daten.asp?cat=motore&pointzweizweinull#)
- 6 [http://www.mercedes-benz.de/mbd/t40/0,1500,C28\\_4\\_2LD,00.html?](http://www.mercedes-benz.de/mbd/t40/0,1500,C28_4_2LD,00.html?)
- 7 [http://sycomax.mpv-mazda.com/uploadpool/documents\\_AT/PDFBrochure/mpv\\_technik.pdf](http://sycomax.mpv-mazda.com/uploadpool/documents_AT/PDFBrochure/mpv_technik.pdf)
- 8 [http://www.ventil-taximagazin.com/News/Beitrag/ne\\_1498\\_0030199.htm](http://www.ventil-taximagazin.com/News/Beitrag/ne_1498_0030199.htm)
- 9 <http://media.seat.com/en/paris2002/aleman/dealhambra.pdf>

Nach der Eigenbeschreibung und Eigenwerbung für das gegenständliche Kfz durch die Adam Opel AG, "... entsprechen die Außenmaße dabei denen eines kompakten Kombi. ..." (<http://www.opel.de/showroom/zafira/?mode=design>). Dies bestätigt sich auch aus obigem Vergleich. Danach ist der Opel Zafira das Kleinere und Kürzere unter den oben verglichenen KfZ.

Mit 4,32 m Länge und 1,74 m Breite ist der Opel Zafira nur marginal größer als der 4-türige Opel Astra (4,25 x 1,71 m), der dem Opel Zafira als Technik- und Ausstattungsspender dient (<http://www.stuttgarter-zeitung/stz/detail.php/17.334>).

Der Opel Zafira stellt somit nach Ansicht der Berufungsbehörde ein KfZ dar, das zur volumsstarken Kompaktklasse zählt und in marktwirtschaftlichen Wettbewerb (ua) zum wirtschaftlichen Rivalen Renault Scenic treten soll (<http://www.autozeitung.de/archiv/1998/zafira.html>).

Diese Beurteilung – kompakter Kombi – erhärtet sich auch im Vergleich mit anderen

Kombinationskraftfahrzeuge, welche gleichfalls als nichtvorsteuerabzugsberechtigt beurteilt wurden:

	<i>Opel Zafira</i>	<i>Opel Omega Caravan</i> <sup>1</sup>	<i>Mazda6 Sport Combi</i> <sup>2</sup>	<i>Mitsubishi Galant Station</i> <sup>3</sup>	<i>Audi A4 Avant</i> <sup>4</sup>	<i>Passat Variant</i> <sup>5</sup>	<i>Mazda Premacy</i> <sup>6</sup>	<i>Citroen C5 Break</i> <sup>7</sup>
Länge (in mm)	4317	4898	4700	4680	4544	4682	4340	4656
Breite (in mm)	1742	1776	1780	1740	1766	1746	1705	1770
Höhe (in mm)	1684	1545	1480	1445	1453	1498	1600	1516
Radstand (in mm)	2694	2730	2675	2635	2650	2703	2670	2750
Spurweite vorne	1470	1514	1550	k.A.	1528	1515	1475	k.A.
hinten (in mm)	1489	1528	1550	k.A.	1526	1515	1480	k.A.

#### Quellenangaben:

- 1 <http://www.opel.de/res/pdf/td/omega.pdf>
- 2 [http://www.mazda.at/pdf/mazda6\\_technik.pdf](http://www.mazda.at/pdf/mazda6_technik.pdf)
- 3 <http://www.mitsubishi.at/galant/TechnDatenST.htm>
- 4 <http://www.audi.com/de/de/neuwagen/a4/avant/details/abmessungen.jsp>
- 5 [http://www.volksweb.at/technik.php?K\\_ID=22&kat=masse&](http://www.volksweb.at/technik.php?K_ID=22&kat=masse&)
- 6 [http://www.mazda.at/pdf/premacy\\_technik.pdf](http://www.mazda.at/pdf/premacy_technik.pdf)
- 7 <http://www.citroen.at/modelle/index.htm>

Anhand dieses Vergleiches ist ersichtlich, dass der Opel Zafira das Kleinste unter den verglichenen KfZ ist. Die Berufungsbehörde sieht keine Veranlassung von der durch den Hersteller getroffenen Bewertung – kompakter Kombi – abzugehen.

Diese Beurteilung ergibt sich auch aus dem Vergleich mit anderen im "Compact-Segment" produzierten KfZ wie zB dem Renault Scenic, dem Mazda Premacy, dem Citroen Xsara Picasso und dem Fiat Multipla. All diesen KfZ ist die Vorsteuerabzugseigenschaft gleichfalls nicht zuteil geworden, da diese Kombinationskraftwagen darstellen.

Unter Bedachtnahme auf vorstehende Ausführungen handelt es sich beim streitgegenständlichen Opel Zafira auch nicht um einen Kleinbus im Sinne des § 5 der Verordnung, der ein kastenwagenförmiges Äußeres aufweist.

Da der streitgegenständliche Opel Zafira daher weder als Klein-LKW noch als Kleinbus im Sinne der vorhin dargestellten Verordnung anzusehen ist, wurde der Vorsteuerabzug von der Vorinstanz zu Recht versagt. Dies hat weiters zur Folge, dass auch der angefochtene ESt-Bescheid keine Änderung zu erfahren hat.

Da die Berufung somit eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nicht aufzuzeigen vermochte, mußte ihr ein Erfolg versagt bleiben.

Innsbruck, 7. April 2003