



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 18

GZ. RV/3744-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Krems betreffend Umsatzsteuerfestsetzung April 2002 vom 27. Mai 2002, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt 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.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt als Handelsvertreterin einen Reitsportgroßhandel in der Rechtsform eines Einzelunternehmens. Den Gewinn ermittelt die Bw. gemäß dem § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Einnahmen-/Ausgabenrechnung).

Mit Schreiben vom 16. Dezember 1997 verzichtete die Bw. auf die Steuerbefreiung gemäß dem § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 1995.

Mit der Umsatzsteuervoranmeldung für April 2002 beantragte die Bw. den Betrag von € 3.356,60 als Vorsteuern für das am 25. April 2002 erworbene Kraftfahrzeug OPEL ZAFIRA zu berücksichtigen (Rechnung vom 25. April 2002).

Mit Bescheid vom 27. Mai 2002 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für den Zeitraum April 2002 fest und ließ dabei die aus dem Erwerb des KfZ resultierenden Vorsteuern in Höhe von € 3.356,60 deswegen unberücksichtigt, da es sich bei diesem KfZ um ein nichtvorsteuerabzugsberechtigtes handle.

Mit Schreiben vom 14. Juni 2002 erhob die Bw. Berufung. Begründend werde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Abgrenzung von vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbussen gegenüber nicht vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbussen wieder nach der Erlassregelung vorzunehmen sei, wie sie zum 1. Jänner 1995 bestanden habe (Urteil des EuGH vom 8. Jänner 2002, Rs C-409/99, Metropol Treuhand und Stadler).

Danach sei unter einem Kleinbus ein Fahrzeug zu verstehen, das ein kastenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als 6 Personen (incl. des Fahrzeuglenkers) aufweise. Bei der Beurteilung der Personenbeförderungskapazität sei nicht auf die tatsächliche Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die aufgrund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit abzustellen. Unmaßgeblich sei auch, ob ein nach diesen Kriterien als Kleinbus anerkanntes Fahrzeug Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes diene oder kombiniert eingesetzt werde.

Obwohl diese Regelung nur in Erlassform getroffen worden sei, müsse im Zusammenhang mit dem oa Erkenntnis des EuGH davon ausgegangen werden, dass dem Normunterworfenen ein unmittelbar anzuwendendes Recht aus dieser in Erlassform dokumentierten Verwaltungspraxis entstehe.

Es stelle sich nunmehr die Frage, ob das konkrete Fahrzeug, welches zum Zeitpunkt des oa Erlasses noch nicht gebaut wurde, den Kriterien dieses Erlasses entspreche. Es sei davon auszugehen, dass der Zafira grundsätzlich die selbe Bauart aufweise wie die vorsteuerabzugsberechtigten Fahrzeuge Seat Alhambra, Ford Galaxy, VW Sharan und auch Opel Sintra. Alle diese Fahrzeuge haben einen Hochaufbau, ein Steilheck, eine abgeschrägte Front und seien 7-Sitzer. Der einzige Unterschied zu den genannten Fahrzeugen bestehe in geringfügig anderen Außenmaßen (siehe Beilage zur Berufung – tabellarische Darstellung der Opel Austria Vertriebs GesmbH – ESt-Akt 2002, AS 12 bis 19).

Der Opel Zafira sei um 7 cm schmaler sowie um 10 cm niedriger. Dennoch weise der Opel Zafira das größte maximale Gepäckraumvolumen auf.

Auch im Vergleich zum Renault Scenic, Mazda Premacy, Citroen Xsara und Fiat Multipla, welche mit einem Hochaufbau, einem Steilheck und einer abgeschrägten Front konstruiert sind, ist der Opel Safira als einziger als 7-Sitzer konzipiert (ESt-Akt 2002, AS 13).

	<b>Opel Zafira</b>	<b>Renault Scenic</b>	<b>Mazda Premacy</b>	<b>Citroen Xsara Picasso</b>	<b>Fiat Multipla</b>
<b>Länge</b> (in mm)	<b>4317</b>	4169	4340	4276	3994
<b>Breite</b> (in mm)	<b>1742</b>	1719	1705	1751	1571
<b>Höhe</b> (in mm)	<b>1684</b>	1675	1600	1637	1670
<b>Radstand</b> (in mm)	<b>2694</b>	2580	2670	2760	2666
<b>Gepäckraum-Volumen in Litern</b>	<b>1700</b>	1800	1848	2128	1855

Somit komme die Bw. zum Ergebnis, dass einerseits alle Kriterien des oa Erlasses erfüllt seien und andererseits die Ungleichbehandlung mit den angeführten, weitgehend baugleichen Fahrzeugen gleichheitswidrig ist.

Die Bw. beantrage der Berufung stattzugeben.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor.

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

Strittig ist im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren die Frage, ob das von der Bw. am 25. April 2002 angeschaffte Kraftfahrzeug Opel Zafira gemäß der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 als vorsteuerabzugfähiges 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 äußeren 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 Mindestanforderungen als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden:*

- 1. Das Fahrzeug muss eine Heckklappe oder Hecktüre(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 unbenutzbar (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 zolltarifarisch 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. Bezüglich 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 Kraftfahrzeuggesetz 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 (Höchstausmaß 38 cm × 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 BGBl. 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:

	<b>Opel Zafira<sup>1</sup></b>	<b>Ford Galaxy<sup>2</sup></b>	<b>VW Sharan<sup>3</sup></b>	<b>Renault Espace<sup>4</sup></b>	<b>Fiat Ulysse<sup>5</sup></b>	<b>Mercedes V-Klasse<sup>6</sup></b>	<b>Mazda MPV<sup>7</sup></b>	<b>Opel Sintra<sup>8</sup></b>	<b>Seat Alhambra<sup>9</sup></b>
<b>Länge</b> (in mm)	<b>4317</b>	4641	4634	4787	4719	4640	4775	4670	4634
<b>Breite</b> (in mm)	<b>1742</b>	2142	1810	1810	1863	1880	1830	2170	1810
<b>Höhe</b> (in mm)	<b>1684</b>	1759	1730	1700	1752	1844	1785	1750	1762
<b>Radstand</b> (in mm)	<b>2694</b>	2835	2841	2874	2823	3000	2840	kA	2835
<b>Spurweite vorne</b> <b>hinten</b> (in mm)	<b>1470</b> <b>1489</b>	1520 1532	1530 1524	kA	1570 1548	kA	1540 1545	kA	1520 1506

Quellenangaben:

<sup>1</sup> <http://www.opel.de/showroom/zafira.htm>

<sup>2</sup> [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)

<sup>3</sup> <http://www.volkswagen.de/sharan/daten/abmess/index.htm>

<sup>4</sup> <http://www.autoaktuell.at/archiv-menue/R/793S3.html>

<sup>5</sup> [http://www.fiat-ulyse.de/motoren/zweizweijtd\\_daten.asp?cat=motore&pointzweizweinull#](http://www.fiat-ulyse.de/motoren/zweizweijtd_daten.asp?cat=motore&pointzweizweinull#)

<sup>6</sup> [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?)

<sup>7</sup> [http://sycomax.mpv-mazda.com/uploadpool/documents\\_AT/PDFBrochure/mpv\\_technik.pdf](http://sycomax.mpv-mazda.com/uploadpool/documents_AT/PDFBrochure/mpv_technik.pdf)

<sup>8</sup> [http://www.ventil-taximagazin.com/News/Beitrag/ne\\_1498\\_0030199.htm](http://www.ventil-taximagazin.com/News/Beitrag/ne_1498_0030199.htm)

<sup>9</sup> <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 Ausstattungssponder dient (<http://www.stuttgarter-zeitung/stz/detail.php/17.334>).

Der Opel Zafira stellt somit nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates 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 Kombinationskraftfahrzeugen, welche gleichfalls als nichtvorsteuerabzugsberechtigt beurteilt wurden:

	<b>Opel Zafira</b>	<b>Opel Omega Caravan<sup>1</sup></b>	<b>Mazda6 Sport Combi<sup>2</sup></b>	<b>Mitsubishi Galant Station<sup>3</sup></b>	<b>Audi A4 Avant<sup>4</sup></b>	<b>Passat Variant<sup>5</sup></b>	<b>Mazda Premacy<sup>6</sup></b>	<b>Citroen C5 Break<sup>7</sup></b>
<b>Länge</b> (in mm)	<b>4317</b>	4898	4700	4680	4544	4682	4340	4756
<b>Breite</b> (in mm)	<b>1742</b>	1776	1780	1740	1766	1746	1705	1770
<b>Höhe</b> (in mm)	<b>1684</b>	1545	1480	1445	1453	1498	1600	1516
<b>Radstand</b> (in mm)	<b>2694</b>	2730	2675	2635	2650	2703	2670	2750
<b>Spurweite vorne hinten</b> (in mm)	<b>1470 1489</b>	1514 1528	1550 1550	kA	1528 1526	1515 1515	1475 1480	kA

Quellenangaben:

<sup>1</sup> <http://www.opel.de/res/pdf/td/omega.pdf>

<sup>2</sup> [http://www.mazda.at/pdf/mazda6\\_technik.pdf](http://www.mazda.at/pdf/mazda6_technik.pdf)

<sup>3</sup> <http://www.mitsubishi.at/galant/TechnDatenST.htm>

<sup>4</sup> <http://www.audi.com/de/de/neuwagen/a4/avant/details/abmessungen.jsp>

<sup>5</sup> [http://www.volkswagen.at/technik.php?K\\_ID=22&kat=masse&](http://www.volkswagen.at/technik.php?K_ID=22&kat=masse&)

<sup>6</sup> [http://www.mazda.at/pdf/premacy\\_technik.pdf](http://www.mazda.at/pdf/premacy_technik.pdf)

<sup>7</sup> <http://www.citroen.at/modelle/index.htm>

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

Diese Beurteilung ergibt sich auch aus dem von der Bw. vorgelegten Vergleich mit anderen im "Compact Van Segment" produzierten KfZ wie zB dem Renault Scenic, dem Mazda Premacy,



dem Citroen Xsara Picasso und dem Fiat Multipla, wie aus dem Vorbringen der Bw. ersichtlich ist. 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 – entgegen der von der Bw. vertretenen Auffassung – auch nicht um einen Kleinbus im Sinne des § 5 der Verordnung, der ein kastenwagenförmiges Äußeres aufweist.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 28. Februar 2003