



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 21. Mai 2007 gegen den Bescheid des FA vom 26. April 2007 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung Juni 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Berufungsgegenständlich ist der Vorsteuerabzug für einen NISSAN 4-türig, Type X-Trail Elegance 2.2I dCi, Modell T30B22-56DEL.

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine am 16. Dezember 2005 errichtete GmbH, deren einziger Gesellschafter eine Marktgemeinde ist. Die Bw. beschäftigt sich laut Angaben gegenüber den Finanzamt (FA) im Fragebogen vom 26. Jänner 2006 (Dauerbelege Seite 3) mit "wirtschaftlicher und wirtschaftlicher-infrastruktureller Tätigkeiten (Betrieb Bauhof, Führung Seniorenwohnheim, Errichtung kommunaler Gebäude etc.)".

Das FA versagte der Bw. mit **Bescheid vom 26. April 2007** betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für Juni 2006 den Vorsteuerabzug mit der Begründung, die mit der Anschaffung des Kraftfahrzeugs NISSAN X-Trail sowie der damit verbundene Zusatzausstattung laut "Fakturen" der Firma C GmbH vom 8. Juni 2006 bzw. 13. Juni 2006 im Zusammenhang

stehende Vorsteuer € 5.148,33 zuzüglich € 891,67, gesamt € 6.040,00, sei auszuscheiden, da es sich beim gegenständlichen Fahrzeug um einen Pkw handle.

Dagegen erhab die Bw. die **Berufung vom 21. Mai 2007** (USt-Akt Seite 15f) und brachte vor, sie habe am 8. Juni 2006 ein Neufahrzeug der Marke NISSAN, Modell T30 B22-56DEL, Type X-Trail Elegance 2.21 dCi um € 30.890,00 brutto angeschafft. Die in diesem Preis enthaltene Umsatzsteuer betrage € 5.148,33. Weiters sei am 13. Juni 2006 für das genannte Fahrzeug eine Zusatzausstattung um € 5.350,01 brutto angeschafft worden. Die darin enthaltene Umsatzsteuer betrage € 891,67. Mit Bescheid vom 26. April 2007 habe das FA den Vorsteuerabzug in Höhe von € 6.040,00 für die angeführten Investitionen mit der Begründung versagt, die mit der Anschaffung des Kraftfahrzeuges "Nissan X-Trail" sowie der damit verbundenen Zusatzausstattung in Zusammenhang stehende Vorsteuer sei auszuscheiden, da es sich beim gegenständlichen Fahrzeug um einen PKW handle. Mit **Verordnung** BGBI II Nr. 193/2002 habe das Bundesministerium für Finanzen im § 3 die Mindestfordernisse für die Einstufung von Fahrzeugen, die vom Aufbau der Karosserie her auch als Personen-oder Kombinationskraftwagen gefertigt werden, als Kleinlastkraftwagen festgelegt. In dem zu dieser Verordnung ergangenen **Erlass** des Bundesministers für Finanzen heiße es in Punkt 1.1: "In den §§ 2 und 3 der Verordnung BGBI II Nr. 193/2002 sind die für die Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen erforderlichen Voraussetzungen angeführt. Der Nachweis, ob diese Voraussetzungen für ein bestimmtes Fahrzeug erfüllt sind, wäre grundsätzlich vom Steuerpflichtigen, der die steuerlichen Begünstigungen in Anspruch nehmen möchte (Vorsteuerabzug, keine verlängerte AfA-Nutzungsdauer, keine Angemessenheitsprüfung), zu erbringen. Im Interesse der Rechtssicherheit und einer Verwaltungsvereinfachung entfällt diese für Fahrzeugtypen, die [sic!] von der Finanzverwaltung als Kleinlastkraftwagen im Sinne der Verordnung anerkannt wurden." In der vom Bundesministerium für Finanzen veröffentlichten Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinlastkraftwagen gemäß § 3 der Verordnung BGBI II Nr. 193/2002 finde sich um der Eintrag "Nissan X-Trail T30 (4 Seitentüren)". Da es sich bei dem gegenständlichen Fahrzeug um einen Nissan X-Trail T30 mit 4 Seitentüren handle, stehe der Vorsteuerabzug in Höhe von € 6.040,00 zu. Sollte der angeschaffte Nissan X-Trail tatsächlich nicht die in § 3 der Verordnung BGBI II Nr. 193/2002 genannten Kriterien erfüllen, widerspreche die Versagung des Vorsteuerabzuges dem Grundsatz von Treu und Glauben. Die Bw. habe im Vertrauen auf die Richtigkeit der Eintragung in der Liste des BMF den Nissan X-Trail T30 angeschafft. Wäre aus der Liste hervorgegangen, dass der Nissan X-Trail nicht vorsteuerabzugsberechtigt sei bzw. nur bestimmte Modelle des Nissan X-Trail T30, hätte die Bw. für den Ankauf einer anderen vorsteuerabzugsberechtigten Fahrzeugtype entschieden.

Das FA wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung vom 5. Juni 2007** (USt-Akt Seite 18f) mit der Begründung ab, in der vom BMF veröffentlichten Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Klein-LKW sei ein Nissan X-Trail T30 (4 Seitentüren) ohne weitere genauere Typenbezeichnung eingetragen. Allerdings werde schon in der Überschrift zur genannten Liste auf § 3 der VO idF. BGBI I Nr. 68/2002 erwiesen, worin ausführlich die baulichen Voraussetzungen für das Vorliegen eines Klein-LKW beschrieben seien. Wenn nun die Bw. ein Fahrzeug mit der Bezeichnung Nissan X-Trail T30 bestellt habe, habe sie sich beim Händler entscheiden müssen, ob sie die als Kleinlastkraftwagen ausgeführte Variante möchte oder die als PKW angebotene - im vorliegenden Fall - mit der Zusatzbezeichnung Elegance 2.21 dCi, weil beide Fahrzeugtypen unter der allgemeineren Bezeichnung Nissan X-Trail T30 (4 Seitentüren) geführt würden. Spätestens in diesem Zeitpunkt also habe für die Bw. kein Zweifel mehr darüber bestanden können, dass die Bw. bewusst eben keinen Klein-LKW angeschafft habe sondern einen PKW. Aber auch im Zusammenhang mit der im Bundesgesetzblatt veröffentlichten Verordnung und der Liste der Klein-LKW sei jedermann erkennbar, dass mit dem in der Liste bezeichneten Nissan X-Trail T 30 (4 Seitentüren) nur die als Kleinlastwagen ausgearbeitete Variante gemeint sein könne. Ernsthaft vorzubringen, von einer dem Inhalt der Verordnung widersprechenden Aufnahme eines PKW in die Liste der ausdrücklich als Kleinlastkraftwagen bezeichneten Kraftfahrzeuge ausgegangen zu sein, sei unglaublich und tatsächlich nicht mit Treu und Glauben vereinbar.

Dagegen erhob die Bw. den **Vorlageantrag vom 15. Juni 2007** (USt-Akt Seite 20) und brachte ergänzend zur Berufung vor, dass die in der Bescheidbegründung getroffene Aussage, die Bw. hätte sich beim Händler entscheiden müssen, ob sie die als Kleinlastkraftwagen ausgeführte Variante möchte oder die als PKW angebotene, nicht zutreffe. Die Entscheidung zu Gunsten des gegenständlichen Fahrzeuges sei im Wesentlichen auf Grund dessen Geländegängigkeit (Allrad) und der großen Ladefläche gefallen, da das Fahrzeug insbesondere für Fahrten auf Baustellen zum Einsatz komme. Beim Fahrzeugkauf sie die Bw. davon ausgegangen, dass es sich um einen vorsteuerabzugsberechtigten Klein-LKW handle, zumal die Bw. vom Verkäufer auch nicht auf das Gegenteil hingewiesen worden sei. Vielmehr habe sich der Verkäufer selbst anlässlich der Verkaufsgespräche im Beisein der Bw. durch Nachschau in der Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Klein-LKW von der Vorsteuerabzugsberechtigung des Nissan X-Trail überzeugt. Es könne also keine Rede davon sein, der Bw. sei der Nissan X-Trail in zwei Varianten, nämlich als Klein-Lkw und als PKW angeboten worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Berufungsgegenständlich sind folgende Vorsteuerbeträge aus Rechnungen (Rechnungsdatum = Lieferdatum) der Auto C GmbH an die Bw.:

▪ Rechnung vom 8. Juni 2006:	Vorsteuer €
Neufahrzeug NISSAN, Farbe Korallenrot Pearl, Modell T30B22-56DEL, Type X-Trail Elegance 2.2l dCi	5.148,33
▪ Rechnung vom 13. Juni 2006:	
Anhängervorrichtung, Standheizung, Winterreifen, Rückfahrsensor, Freisprecheinrichtung, Navigationsgerät	<u>891,67</u>
	6.040,00

Rechtlich folgt:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von einem anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) gesondert an ihn ausgewiesene Steuer für die im Inland für sein Unternehmen ausgeführten Lieferungen abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 gilt die Lieferung (Anschaffung) von ua. Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen nicht für das Unternehmen ausgeführt.

Für Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen steht somit ein Vorsteuerabzug nicht zu.

§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b letzter Satz UStG 1994 bestimmt, dass der Bundesminister für Finanzen die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen durch Verordnung näher bestimmen kann.

Der Bundesminister für Finanzen hat von dieser Ermächtigung Gebrauch gemacht und ua. in § 3 Abs. 1 Z 2 der Verordnung BGBl II Nr. 193/2002 bestimmt, dass Fahrzeuge, die vom Aufbau der Karosserie her auch als Personen- oder Kombinationskraftwagen gefertigt werden, nur bei Vorliegen des Mindestfordernisses, dass das Fahrzeug mit **nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer** ausgestattet sein darf, als Kleinlastkraftwagen mit Vorsteuerabzug eingestuft werden können.

Im vorliegenden Fall gibt die Bw. wiederholt an, dass das berufungsgegenständliche Fahrzeug über vier Seitentüren verfügt. Damit kann ausgeschlossen werden, dass das Fahrzeug nur über eine Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer sondern vielmehr auch noch über eine zweite Sitzreihe dahinter verfügt. Damit entspricht das berufungsgegenständliche Fahrzeug jedenfalls nicht dem Mindestmerkmal des § 3 Abs. 1 Z 2 der Verordnung BGBl II Nr. 193/2002 und ist damit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Bilder aus Internetabfragen (zB www.adverts.ie, Abfrage vom 8.5.2012) zeigen den Nissan X-Trail Elegance 2.2l dCi als Sport Utility Vehicle (SUV) mit vorgezogener Motorhaube, zwei Sitzreihen, vier verglasten Seitentüren und seitlich verglastem Laderaum (weitere Voraussetzung des § 3 Abs. 1 Z 4 der VO BGBI II Nr. 193/2002 nicht erfüllt).

Bereits in der Berufungsentscheidung UFS 26.1.2009, RV/1194-W/07, auf die hier ausdrücklich verwiesen wird, wurde zum vergleichbaren Nissan T30B22-56DCOL/E, Type X-Trail, 4-türig, ohne Verblechung der seitlichen Laderaumfenster und ohne vergrößerten Laderaum statt hinterer Sitzreihe, der Vorsteuerabzug unter Hinweis auf die Verordnung BGBI II Nr. 193/2002 verneint. Weiters stellte der UFS, aaO, fest, dass die vom Bundesministerium für Finanzen veröffentlichte Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinlastkraftwagen einen bloßen Informations- und keinen Rechtscharakter besitzt. Es ist daher bei der steuerlichen Qualifikation eines jeden Fahrzeuges - wie den Nissan X-Trail T30 - im Einzelfall an Hand der zwingenden Kriterien der Verordnung über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBI. II Nr. 193/2002, zu beurteilen, welcher Fahrzeugkategorie es zuzuordnen ist.

Berufungswerberin der zitierten Berufungsentscheidung war eine GmbH mit dem Geschäftsgegenstand Betrieb, Nutzung und Instandhaltung von Kläranlagen und Kanalnetzen, deren einziger Gesellschafter ein Gemeindeabwasserverband war, an dem jene Marktgemeinde beteiligt ist, die die einzige Gesellschafterin der hier am Verfahren beteiligten Bw. ist. Auch die steuerliche Vertretung war dieselbe wie im vorliegenden Fall, die überdies in der vorliegenden Berufung das identische Vorbringen erstattete wie im Verfahren zur zitierten Berufungsentscheidung vom 26. Jänner 2009.

Soweit die Bw. im vorliegenden Verfahren darauf hinweist, dass ihre Kaufentscheidung wegen der Geländegängigkeit, der großen Ladefläche und deshalb fiel, weil das Fahrzeug insbesondere für Fahrten auf Baustellen eingesetzt werde, ist zu wiederholen, dass das 4-türige Fahrzeug wegen der zweiten Sitzreihe hinter Fahrer und Beifahrer nicht die Kriterien eines zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kleinlastkraftwagen iSd § 3 Abs. 1 Z 4 der VO BGBI II Nr. 193/2002 erfüllt.

Zu dem von der Bw. ins Treffen geführten Grundsatz von Treu und Glauben im Zusammenhang mit einem Erlass des BMF ist wiederum auf die Berufungsentscheidung UFS 26.1.2009, RV/1194-W/07, hinzuweisen, wonach laut ständiger Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 5.4.2001, 98/15/0158, vom 21.10.2004, 2000/13/0179 und vom 27.2.2003, 99/15/0004) das in Artikel 18 B-VG verankerte Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jedes andere Prinzip ist, insbesondere jenes von Treu und Glauben (Ritz, BAO³, § 114 Tz.7). Das bedeutet, dass die Gesetzesbindung des Behördenhandelns Vorrang vor anderen, allgemeinen Recht-

sgrundsätzen, wie eben auch Treu und Glauben, hat. Es besteht keine Verpflichtung zur Verwaltungshandlung contra legem.

Nicht im Bundesgesetzblatt veröffentlichte Erlässe stellen keine verbindliche Rechtsnorm dar.

Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug betrifft auch die Lieferung der Sonderausstattung laut Rechnung vom 13. Juni 2006, da diese ebenfalls im Zusammenhang mit der Anschaffung und dem Betrieb (§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994) des berufsgegenständlichen Fahrzeuges steht.

Wien, am 8. Mai 2012