



Außenstelle Wien  
Senat 8

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

GZ. RV/2119-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Ing. Herbert und Rosa A. GbR, Adr1, vom 14. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes D. vom 17. März 2008 betreffend Umsatzsteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine aus Herrn Ing. Herbert A. und Frau Rosa A. bestehende Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die am Standort in Adr1, ein Modegeschäft betreibt.

Die am 14. März 2008 elektronisch eingereichte Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2006 wurde mit **Umsatzsteuerbescheid** 2006 vom 17. März 2008 erklärungsgemäß veranlagt. Es kam zu einer Abgabennachforderung iHv € 2.174,72.

Mit Schreiben vom 14. April 2008, eingelangt beim Finanzamt am 21. April 2008, wurde dagegen eine **Berufung** eingebracht. Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw. ihren bis dahin genutzten Fiskal-LKW Marke PuchG Baumuster 470 Baujahr 1982 im Jahre 2006 stillgelegt und durch einen überwiegend genutzten „Smart for two CDI“ ersetzt habe, weil sie der irrgen Meinung gewesen sei, dass dieses Kfz als Klein-LKW anzuerkennen sei. Der Steuerberater hätte den Irrtum erkannt und ihn in der Steuererklärung berücksichtigt, weshalb es zu einer Umsatzsteuernachzahlung gekommen sei.

Aus dem Urteil des EuGH vom 8.1.2002, C-409/99 folge, dass die im Zuge der Veranlagung nicht anerkannten Vorsteuerbeträge im Wege des Rechtsmittels nachträglich anzuerkennen seien, weil der EuGH die von Österreich vorgesehene Einschränkung des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit Fiskal-LKW als gemeinschaftswidrig aufgehoben habe. Österreich habe vielmehr die Konsultation des „Mehrwertsteuer-Ausschusses“ unterlassen.

Der „Smart for two“ sei als völlig neuer Fahrzeugtyp erst seit 1999 am Markt. Die Fahrzeugkonstruktion sei so, dass sie nur zweisitzig benutzt werden könne, die Abtrennung zwischen Laderaum und Fahrgastraum somit entfallen könne, was eine Verwendung als Familienfahrzeug ausschließe. Weiters sei der „Smart for two“ mit dem Normverbrauch von 3,5 l Diesel/100 km ein äußerst verbrauchsgünstiges Fahrzeug gegenüber dem PuchG mit rund 15 l Diesel/100 km Verbrauch. Da habe sich in der Fahrzeugtechnik viel weiterentwickelt. Da der Laderaum (der Beifahrersitz sei auch umklappbar) für das Textilwarengeschäft völlig genügend sei (zB 70 Hosen samt 330 Stk. Gürtel oder Computer, Laser-Drucker bzw. Papier seien mühelos und sicher zu transportieren, auch für Messe- und Kundenfahrten sei das Kfz ausreichend, selbst Sandsäcke, Zementsäcke, Kalksäcke, 3m Heizungsrohre, Gasflaschen für eine Zentralheizungsgebrembsbehebung seien damit transportiert worden) und das Kfz sei als auffälliger Werbeträger bekannt, weshalb der Smart angeschafft worden sei. Es sei auch die Klima- und Umweltproblematik, für die die Bw. schon lange bekannt sei (siehe Homepage <http://b.net>), aus Marketinggründen mit berücksichtigt worden.

Es werde daher die nachträgliche vorsteuerliche Anerkennung und die Aufnahme des „Smart for two“ in die unzeitgemäß so genannte „Kleinlastwagen-Verordnung“ beantragt, weil die Einschränkung des Vorsteuerabzuges für den Betrieb des Bw. und ähnlicher Betriebe ungerechtfertigt sei und somit wettbewerbsverzerrend dem Gemeinschaftsrecht widerspreche und auch den Umweltauflagen der EU-Klimaziele widerspreche. Es könne nicht sein, dass spritfressende SUVs gefahren werden, nur um den Vorsteuerabzug betrieblich zu erhalten.

In der abweisenden **Berufungsvorentscheidung** vom 9. Mai 2008 (Bescheidbegründung vom 13. Mai 2008) wird begründend ausgeführt: „*Es ist zwar richtig, wie in der Berufsbegründung ausgeführt, dass der EuGH mit Urteil vom 8. Jänner 2002, Rs. C-409/99, aus Anlass der Prüfung der Vorsteuerabzugsberechtigung der Kraftfahrzeuge Pontiac TransSport und Fiat Ulysee entschieden hat, dass 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.*

*Das bedeutet aber, auch bei den Kleinlastwagen ist die zum 1.1.1995 in Geltung gestandene Verwaltungspraxis zu beachten. Kleinlastkraftwagen galten zum 1.1.1995 dann nicht als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen, wenn sie die in der Verordnung BGBl. Nr. 134/1993 festgelegten Kriterien erfüllten. Diese Kriterien sind für die Anerkennung eines Fahrzeuges als vorsteuerabzugsberechtigter Kleinlastkraftwagen wieder maßgebend.*

*Beispielsweise sind folgende Kriterien dieser Verordnung aber vom Fahrzeug Smart for two CDI nicht erfüllt:*

*Trennwand oder Trengitter hinter der Sitzreihe oder eine Kombination beider Vorrichtungen; seitliche Verblechung des Laderraumes, der somit keine seitlichen Fenster aufweisen darf; das Fahrzeug muss kraftfahrrechtlich und zolltarifarisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeug für die Warenbeförderung) einzustufen sein.*

*Aus der Tatsache allein, dass ein Fahrzeug einen Laderraum aufweist, ergibt sich noch nicht die Einstufung eines Fahrzeuges als Klein-LKW, ebenso ist es auch unmaßgebend, ob ein Fahrzeug Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes dient oder kombiniert eingesetzt wird, dh durch Nutzung zu Gütertransporten allein wird ein zolltarifarisch/kraftfahrrechtlich als PKW eingestuftes Fahrzeug noch nicht zum Klein-LKW umtypisiert. Auch die Argumentation, dass der Smart for two CDI gegenüber den üblichen Klein-LKW wesentlich verbrauchsgünstiger ist oder dass Marketinggründe in Bezug auf die Klimadebatte zur Kaufentscheidung beigetragen haben, vermögen einen zolltarifarisch/kraftfahrrechtlich als PKW eingestuftes Fahrzeug nicht in einen vorsteuerabzugsberechtigten Klein-LKW umzuwandeln, denn diese Kriterien sind gesetzlich nicht als Abgrenzungsmerkmale zwischen PKW und Klein-LKW verankert.*

*Da der verfahrensgegenständliche Smart for two CDI die in der obgenannten Verordnung verlangten baulichen Kriterien nicht erfüllt und zolltarifarisch/kraftfahrrechtlich als Personenkraftwagen eingestuft ist, kann kein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden. Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen."*

Mit Schreiben vom 12. Juni 2008, eingelangt am 16. Juni 2008, wird dagegen ein „Einspruch“ eingebbracht und ausgeführt, dass das streitgegenständliche Fahrzeug in der Benzinausführung erstmalig im Oktober 1998 in Österreich zum allgemeinen Verkehr zugelassen wurde, daher könne es der Verwaltungsbehörde im Jahr 1995 noch gar nicht bekannt gewesen sein. Die äußerst sparsame Dieselvariante, von der Bw. gebraucht gekauft wurde, sei erst im Jänner 2000 eingeführt worden.

Der Ankauf sei betrieblich notwendig geworden, da das bis dahin betrieblich genützte Fahrzeug PuchG Modell 460, das als LKW mit Baujahr 1982 im Jahr 2006 – also nach 24 Jahren betrieblichen Dienstes – eines zeitgemäßen, tauglichen Ersatzes bedurfte.

Es müsse der Verwaltungspraxis entsprechen, dass ein Fahrzeug betrieblich notwendig sein müsse, um als vorsteuerabzugsberechtigt anerkannt zu werden. Weiters könne ein zweisitziges Fahrzeug nicht als „Familienfahrzeug“ dienen. Dass es sich um ein Luxus- bzw. Repräsentationsfahrzeug handle, könne wohl von vornherein ausgeschlossen werden.

Den in der Bescheidbegründung vom 13. Mai 2008 angeführten Kriterien wird Folgendes entgegnet:

*„1. Eine Trennwand oder ein Trengitter hinter der Sitzreihe oder eine Kombination beider Vorrichtungen erübrigt sich bei einem Textilgeschäft, da durch transportierte Bekleidungsstücke FahrerIn bzw. BeifahrerIn (=EinkäuferIn bzw. VerkäuferIn) nicht gefährdet werden.“*

*2. Da keine zweite Sitzreihe vorhanden ist, der Laderaum nur Kleinstfensterchen zwecks Erhöhung der Rundumsicht aufweist, ist eine Verblechung dieser Kleinstfensterchen völlig kontraproduktiv, weil dadurch nur die Sicht und damit die Verkehrssicherheit beeinträchtigt wird.*

*3. Da mit dem Fahrzeug Lasten bis 60 kg, das sind viele Textilien, im Laderaum (ohne Beifahrer noch viel mehr bis zum zulässigen Gesamtgewicht) transportiert werden können, ist das Fahrzeug kraftfahrrrechtlich auch für die Einstufung als Klein-LKW bis 3,5 t geeignet. Warum wird es so nicht eingestuft? Wodurch unterscheidet es sich von anderen, wesentlich unsicheren kleinen „Kastenwagen“ wie sie Pizzazustelldienste beispielsweise benutzen, die steuerlich als LKW gelten?“*

Abschließend werde festgestellt, dass die Verordnung BGBl. Nr. 134/1993 sowie die ab 1.1.1995 (EU-Beitritt) in Geltung gestandene Verwaltungspraxis aus dem letzten Jahrtausend stamme und heute in keiner Weise mehr den energiepolitischen Zielen der EU noch den Erfahrungen des täglichen Lebens im 21. Jahrhundert, noch dem Stand der Technik, schon gar nicht der klimatischen Problematik entspreche. Es sei jedenfalls für die Erhaltung eines Bekleidungsgeschäftes die Existenz eines zumindest betrieblichen Kleinst-Fahrzeuges erforderlich, weshalb um die Anerkennung des Vorsteuerabzuges ersucht werden.

Beigelegt werde eine der Tageszeitung „Österreich“ vom heutigen Tage entnommene Zeitungswerbung der Firma C..

---

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

Strittig ist der Vorsteuerabzug iZm der Anschaffung des Fahrzeuges Smart for two CDI, wobei die Frage der steuerlichen Einstufung als Kleinlastkraftwagen zu beantworten ist.

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

Im Sinne der in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b letzter Satz UStG 1994 vorgesehenen VO-Ermächtigung erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse (BGBl II 193/2002, in Kraft seit 18. Mai 2002), die eine Abgrenzung von Lastkraftwagen und Autobussen von Personen- und Kombinationskraftwagen enthält.

Mit Urteil vom 8.1.2002, Rs. C-409/99, „Metropol und Stadler“; hat der EuGH entschieden, dass es einem Mitgliedstaat nach Art 17 Abs. 6 der 6. EG-RI. 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 beruhenden Praxis der Verwaltungsbehörden dieses Staates gewährt wurde. Es ist daher die zum 1.1.1995 in Geltung gestandene Verwaltungspraxis zu beachten. Kleinlastkraftwagen galten dann nicht als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen, wenn sie die in der VO BGBl. Nr. 134/ 1993 festgelegten Kriterien erfüllten. Es wurde eine neue Verordnung in BGBl II Nr. 193/2002, erlassen, die inhaltlich genau den Text der VO BGBl. Nr. 134/1993 enthält und für den vorliegenden Fall zur Anwendung kommt.

Diese Verordnung lautet auszugsweise:

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

*„§ 2. Als Kleinkraftwagen können nur solche Fahrzeuge angesehen werden, die sich sowohl nach dem äußereren Erscheinungsbild als auch von der Ausstattung her erheblich von einem der Personbeförderung 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. (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 Hecktür(en) aufweisen.*
- 2. Das Fahrzeug darf mit nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet sein.*
- 3. Hinter der Sitzreihe muss ein Trengitter oder eine Trennwand oder eine Kombination beider Vorrichtungen angebracht sein. Das Trengitter (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. ...*
- 8. Das Fahrzeug muss kraftfahrrrechtlich und zolltarifarisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeug für die Warenbeförderung) einzustufen sein. ...*

*(2) Der Kleinlastkraftwagen muss die angeführten Merkmale bereits werkseitig aufweisen. ..."*

Als Kleinlastkraftwagen können nur solche Fahrzeuge angesehen werden, die sich sowohl nach dem Erscheinungsbild als auch von der Ausstattung her erheblich von einem der Personbeförderung dienenden Fahrzeug unterscheiden. Fahrzeuge, die vom Aufbau der Karosserie her auch als PKW oder Kombi gefertigt werden, können nur bei Vorliegen bestimmter – bereits werkseitig erfüllter – Mindesterfordernisse als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden (insbesondere Heckture; nur eine Sitzreihe; Trengitter oder –wand; seitliche Verblechung des Laderaumes, somit keine seitlichen Fenster; durchgehender ebener Laderaumboden; kraftfahrrrechtliche Einstufung als LKW) (Ruppe, UStG 1994<sup>3</sup>, § 12 Tz. 134/3).

Beim streitgegenständlichen Kraftfahrzeug Smart for two CDI handelt es sich um ein solches, auf das nicht sämtliche in § 3 der Verordnung vorgesehenen Merkmale eines Kleinlastkraftwagen zutreffen. Es wurden von der Bw. diesbezüglich keine gegenteiligen

---

Argumente vorgebracht. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, sind folgende Kriterien der „Kleinlastwagen-Verordnung“ nicht erfüllt: 1. Hinter der Sitzreihe ist weder ein Trenggitter noch eine Trennwand oder eine Kombination beider Vorrichtungen angebracht. 2. Der Laderaum ist nicht seitlich verblecht. 3. Das Fahrzeug ist weder kraftfahrrechtlich noch zolltarifarisch als Lastkraftwagen eingestuft.

Zu den Einwänden der Bw., dass sich eine Trennwand bzw. ein Trenggitter hinter der Sitzreihe bei einem Textilgeschäft erübrige und eine Verblechung kontraproduktiv wäre, wird entgegengehalten, dass es sich dabei um ein Mindesterfordernis für die steuerliche Anerkennung als Kleinlastkraftwagen handelt.

Eine Auseinandersetzung mit energiepolitischen Zielen wird nach der zur Anwendung kommenden streitgegenständlichen Verordnung dem Rechtsanwender nicht ermöglicht. Es kann auch dahingestellt bleiben, ob der Smart for two ein Familienfahrzeug (da zweisitzig) oder ein Luxus- bzw. Repräsentationsfahrzeug ist, denn es sind allein die in der angesprochenen VO in den §§ 2 und 3 angesprochenen Kriterien entscheidend.

Der Unabhängige Finanzsenat ist an die von den gesetzgebenden Organen beschlossenen und gehörig kundgemachten Gesetze und Verordnungen gebunden. Es ist jedenfalls nicht Aufgabe einer Abgabenbehörde, sich mit der „Sinnhaftigkeit“ einer VO auseinanderzusetzen.

Schon die Prüfung des Finanzamtes ergab, dass bei einem Smart for two nicht sämtliche in der angesprochenen VO angeführten Mindesterfordernisse erfüllt sind.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 11. Mai 2009