

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

02.02.2010

Geschäftszahl

2008/15/0290

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der N GmbH in S, vertreten durch Dr. Peter Banwinkler, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Dinghoferstraße 21, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 4. März 2008, Zl. RV/0074- L/08, betreffend Umsatzsteuer 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin, eine im Bereich der Produktion von und dem Handel mit Internetstationen tätige GmbH, machte in ihrer Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 den Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Aufwendungen für ein geleastes Fahrzeug der Marke "Chevrolet Tahoe" in Höhe von rund 4.960 EUR geltend. Begründend führte sie aus, das Fahrzeug sei nach der Rechtsprechung unter den Typus Geländefahrzeug einzuordnen. Seine "Anschaffung" sei erforderlich gewesen, weil die Beschwerdeführerin auch Kundschaften in entlegenen Orten beliefere und der Kofferraum sowie die letzte Sitzreihe für betriebliche Beförderungen zum Laderaum umfunktioniert worden seien.

Mit Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 19. Juli 2004 versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung, in der sie auf die unbedingte betriebliche Erforderlichkeit des Fahrzeuges hinwies und einwandte, dass für vergleichbare Fahrzeuge der Vorsteuerabzug gewährt werde.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung nicht stattgegeben. Begründend führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, die Beschwerdeführerin habe eine Kopie des Typenscheines sowie des Zulassungsscheines übermittelt und die Ähnlichkeit des strittigen Fahrzeuges mit dem Modell "Chevrolet Uplander" hervorgehoben, welches in der Liste der "vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse" aufschiene. Da die belangte Behörde von näher genannten österreichischen Chevrolet-Händlern die Auskunft erhalten habe, dass keine Originalprospekte des amerikanischen Herstellers mehr vorhanden seien, habe sie Darstellungen des Fahrzeuges auf diversen Internetseiten zu Rate gezogen. Auch sei eine mündliche Berufungsverhandlung durchgeführt worden, in der der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin neuerlich auf das beinahe idente Aussehen des streitgegenständlichen Fahrzeuges mit dem Modell Chevrolet Uplander hingewiesen habe.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 könnten Vorsteuern für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung, der Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, nicht geltend gemacht werden. Von den unter § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 fallenden Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen seien u.a. Kleinbusse zu unterscheiden. Nach § 1 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 fielen Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse nicht unter die Begriffe "Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen" und berechtigten daher zum Vorsteuerabzug. Der Begriff des Kleinbusses werde im § 5 der Verordnung definiert.

Internetrecherchen der belangten Behörde hätten ergeben, dass das Fahrzeug der Marke Chevrolet Tahoe zur so genannten "Sports Utility Vehicle" Klasse gehöre. Ins Deutsche übersetzt heiße "Sports Utility Vehicle" Sportnutzfahrzeug. Ein "Sports Utility Vehicle" sei ein PKW mit ähnlichem Fahrkomfort wie eine Limousine,

jedoch mit erhöhter Geländegängigkeit und optischen Anleihen an einen Geländewagen (Hinweis auf http://de.wikipedia.org/wiki/Chevrolet_Tahoe).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Fahrzeuge, die den üblichen Typen von Geländewagen bzw. Stationswagen zuzuordnen seien, von der Einstufung als Kleinbusse ausgeschlossen, auch wenn es sich um sehr große Fahrzeuge mit Beförderungsmöglichkeiten für sieben oder mehr Personen handle (Hinweis auf die Erkenntnisse vom 26. November 1985, 84/14/0114, und vom 12. Dezember 1995, 92/14/0031). Mit Erkenntnis vom 25. Februar 2003, 99/14/0336, habe der Verwaltungsgerichtshof seine Rechtsprechung zum Geländefahrzeug mittlerweile bestätigt. Auch in diesem Erkenntnis werde ausgeführt, dass Fahrzeuge mit dem typischen Erscheinungsbild eines Geländefahrzeuges (Stationswagen) nicht zu den zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW bzw. Kombi zählen (hier Opel Monterey). Im Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0185, weise der Verwaltungsgerichtshof gleichfalls darauf hin, dass bei Fehlen eines kastenwagenförmigen Äußeren die Voraussetzungen eines Kleinbusses im Sinn des § 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2003 nicht erfüllt seien (hier SsangYong Rexton). Dieser Judikatur sei die Verwaltungspraxis stets gefolgt, auch zum 1. Jänner 1995, sodass die angeführte Rechtsprechung auch unter Beachtung des Urteils des Europäischen Gerichtshofes vom 8. Jänner 2002 (Rs Metropol) unverändert gelte.

Auch die belangte Behörde vertrete die Rechtsauffassung, dass der Typus Geländefahrzeug selbst dann vorliege, wenn etwa einzelne kraftfahrrechtliche Merkmale eines Geländefahrzeuges nicht vorhanden sein sollten, aber der Gesamtcharakter des Fahrzeuges dem eines üblichen Geländewagens entspreche. So seien etwa folgende Fahrzeuge mit optionaler Personenbeförderung von sieben Personen dem Typus Geländefahrzeug zuzurechnen: Chevrolet Suburban, Chevrolet Tahoe, Daewoo/SsangYong Rexton, Range Rover, Volvo XC90 und ähnliche (Hinweis auf die Entscheidung des UFS RV/1111-L/07 vom 27. Dezember 2007).

Im Beschwerdefall sei festzustellen, dass das Fahrzeug Chevrolet Tahoe das typische Erscheinungsbild eines SUV (Sports Utility Vehicle) aufweise. Wesentlich sei zudem, dass das von der Beschwerdeführerin behauptete kastenwagenförmige Äußere nicht vorliege. Wesentliches Merkmal für die Einstufung als Kleinbus gemäß § 5 der Verordnung aus 2002 (Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse) sei das Vorhandensein von Beförderungsmöglichkeiten von mehr als sechs Personen und ein so genanntes kastenwagenförmiges Äußeres. Das erste Kriterium sei mit einer Anzahl von acht Sitzplätzen erfüllt, nicht jedoch das weitere Kriterium eines kastenwagenförmigen Äußeren. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. Februar 2003, 99/14/0336, ausgeführt habe, erfüllten Fahrzeuge mit einer deutlich abgesetzten Motorhaube das Kriterium des "kastenförmigen Äußeren" nicht. Fahrzeuge, die schon äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen entsprechen, könnten nicht als Kleinbusse eingestuft werden. Nach der Bebilderung dieses Fahrzeuges im Internet sei eine deutlich abgesetzte Motorhaube erkennbar (vgl. u.a. http://de.wikipedia.org/wiki/Chevrolet_Tahoe).

Auch der Einwand der Beschwerdeführerin, dass das Fahrzeug Chevrolet Tahoe mit dem Fahrzeug Chevrolet Uplander vergleichbar sei und dieses in der Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse aufschiene, führe zu keinem anderen Ergebnis. Wie im ersten Absatz dieser Liste angeführt werde, handle es sich bei dieser Liste um Fahrzeugtypen, die nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen unter Bedachtnahme auf die Entscheidung des EuGH vom 8. Jänner 2002, Rechtssache C-409/99, als "vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse" anzusehen seien. Dabei handle es sich um eine Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen, die im gegenständlichen Fall von der belangten Behörde nicht geteilt werde. Die belangte Behörde sei vielmehr der Ansicht, dass auch der Chevrolet Uplander kein kastenwagenförmiges Äußeres aufweise.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der deren Behandlung mit Beschluss vom 23. September 2008, B 706/08-3, abgelehnt und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 besteht für Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, von hier nicht interessierenden Ausnahmen abgesehen, ein Vorsteuerauschluss.

Busse, auch Kleinbusse, werden von der Vorsteuerauschlussbestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht erfasst. Bei Inkrafttreten der 6. MwSt-RL für Österreich am 1. Jänner 1995 hat die Verwaltungspraxis den Begriff "Kleinbus" nach den im Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 18. November 1987, 09 1202/4-IV/9/87, AÖFV 330/1987, - auf der Grundlage einer durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Definition - abstrakt festgelegten Bestimmungen ausgelegt.

Im Urteil des EuGH vom 8. Jänner 2002, C- 409/99, *Metropol Treuhand Wirtschaftstreuhand GmbH und Michael Stadler*, wird in diesem Zusammenhang ausgeführt:

"Einem Mitgliedstaat ist es nach Artikel 17 Absatz 6

Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG ... verwehrt, die

Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie 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."

In Reaktion auf das angeführte Urteil des EuGH 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 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002, 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 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."

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 war.

Die genannte Verordnung stellt somit wie zuvor der erwähnte Erlass zum einen auf das Vorliegen eines "kastenwagenförmigen" Äußeren, zum anderen auf eine bestimmte Personenbeförderungskapazität ab.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. September 2008, 2007/15/0161, ausgesprochen hat, kann der Begriff des "kastenwagenförmigen" Äußeren, also der typischen Form eines als Kastenwagen einzustufenden Fahrzeuges, dahingehend ausgelegt werden, dass es auf eine annähernd flache Dachlinie, ein annähernd senkrecht 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 als solche stets den Personenkraftwagen zuzuordnen sind (vgl. schon das von der belangten Behörde angeführte hg. Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0185)

Die Beschwerde bringt vor, dass das gegenständliche Fahrzeug den als Minivans anerkannten Fahrzeugen Chevrolet Uplander, SSangYong Rodius, Mazda MPV gleiche, welche alle in der Liste des BMF über "vorsteuerabzugsberechtigte Kleinbusse" aufschienen. Die belangte Behörde messe mit zweierlei Maß, wenn sie für das streitgegenständliche Fahrzeug den Vorsteuerabzug versage. Die Rechtsmeinung der belangten Behörde übersehe, dass diese relativ neuartige Fahrzeugform der Sport Utility Vehicles gerade nicht für den Einsatz im Gelände gedacht sei. Zudem sehe der Wortlaut der VO BGBl. II Nr. 193/2002 keinen Ausschluss für Geländefahrzeuge vor. Allein "das Kriterium eines SUV und die Heranziehung der Tatsache, dass das Fahrzeug eine deutlich abgesetzte Motorhaube habe", reichten nicht aus, dem Fahrzeug ein "kastenwagenförmiges Äußeres" abzuspochen. Auch habe der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 21. September 2006, 2003/15/0036, dem Opel Zafira nicht vorweg ein "kastenwagenförmiges Äußeres" abgesprochen. Das streitgegenständliche Fahrzeug unterscheide sich wie auch der Opel Zafira der äußeren Form nach immer noch sehr deutlich von üblichen Personenkraftwagen oder Kombis.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die belangte Behörde hat dem in Rede stehendem Kraftfahrzeug Chevrolet Tahoe die Eigenschaft als Kleinbus im Sinne des § 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 (und damit im Sinne des erwähnten Erlasses vom 18. November 1987) deshalb versagt, weil das besagte Fahrzeug kein "kastenwagenförmiges" Äußeres aufweise und dem üblichen Typ eines Geländefahrzeuges entspreche.

Dass das streitgegenständliche Fahrzeug seiner äußeren Gestalt nach dem Typus eines Geländefahrzeuges entspricht, hat die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren selbst eingeräumt. Auch der Feststellung der belangten Behörde, wonach der Chevrolet Tahoe eine deutlich abgesetzte Motorhaube aufweist, tritt die Beschwerdeführerin nicht entgegen. Ob das konkrete Fahrzeugmodell tatsächlich für den Einsatz im Gelände "gedacht" ist, ist nach der eingangs angeführten Rechtsprechung im gegebenen Zusammenhang nicht von Belang.

Mit dem im Mittelpunkt des Beschwerdevorbringens stehenden Argument, dass in der "Liste des BMF über vorsteuerabzugsberechtigte Kleinbusse" vergleichbare Fahrzeugtypen aufschienen, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits mit dem einen Opel Zafira betreffenden Erkenntnis vom 25. November 2009, 2009/15/0184, befasst 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."

Aus diesen Gründen erweist sich auch im Beschwerdefall die Versagung des Vorsteuerabzugs im Zusammenhang mit Aufwendungen, die mit dem Betrieb des Chevrolet Tahoe in Zusammenhang stehen, als mit der Rechtslage in Einklang stehend.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 2. Februar 2010