

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/9/24 2007/15/0161

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.09.2008

## **Index**

E3L E09301000;

E6J;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

## **Norm**

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17 Abs6;

61999CJ0409 Metropol Treuhand VORAB;

EStG 1972 Kleinbusse Erlaß BMF 18.November 1987;

UStG 1972 §12;

UStG 1994 §12 Abs2 Z2 litb;

UStG 1994 Kleinlastkraftwagen Kleinbusse 2002/II/193 §5;

## **Beachte**

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2007/15/0195 E 24. September 2008

## **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 des Finanzamtes Bregenz gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 9. Mai 2007, RV/0295- F/06, betreffend Umsatzsteuer 2001 (mitbeteiligte Partei: K B in A), zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

## **Begründung**

Der Mitbeteiligte ist Unternehmensberater. In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001 machte er Vorsteuern von ca. 1.100 Euro im Zusammenhang mit dem geleasten Fahrzeug der Marke "Opel Zafira Comfort 2,0 DTI" geltend.

Das Finanzamt versagte mit dem Umsatzsteuerbescheid 2001 diesen Vorsteuerabzug. Zur Begründung führte es aus, das in Rede stehende Fahrzeug sei nicht in der vom Bundesministerium für Finanzen herausgegebenen Liste der "vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse" angeführt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Mitbeteiligte Berufung. Er brachte im Berufungsverfahren vor, für die Vorsteuerabzugsberechtigung in Bezug auf ein Kraftfahrzeug sei nicht die Eintragung in einer Liste, sondern das

Vorliegen der geforderten Kriterien, nämlich kastenwagenförmiges Äußeres und (zumindest) sieben Sitzplätze, maßgebend.

Die belangte Behörde wies die Berufung mit Berufungsentscheidung vom 1. April 2003 als unbegründet ab. Das Fahrzeug "Opel Zafira" weise nicht das typische Erscheinungsbild eines Kleinbusses auf. Zum einen sei er mit einer Länge von 431,7 cm und einer Höhe von 168,4 cm kürzer und niedriger als die von der Verwaltung zum 1. Jänner 1995 als Kleinbusse anerkannten Fahrzeuge. Zum anderen spreche auch die Präsentation des Opel Zafira auf der Website der Opel Austria für eine Einstufung dieses Fahrzeuges als Personenkraftwagen.

Gegen diese Berufungsentscheidung erhob der Mitbeteiligte Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof. Dieser hob die Berufungsentscheidung mit Erkenntnis vom 22. November 2006, 2003/15/0050, mit der Begründung auf, dass die belangte Behörde bei der Beurteilung des "kastenwagenförmigen" Äußeren lediglich auf Mindestmaße von Länge, Breite und Höhe des Fahrzeugs abgestellt habe. Der Verwaltungsgerichtshof verwies gemäß § 43 Abs 2 zweiter Satz VwGG auf die nähere Begründung des hg. Erkenntnisses vom 21. September 2006, 2003/15/0036, in welchem u. a. ausgeführt wird:

"Mit dem weiteren Merkmal, dass ein solches Fahrzeug ein 'kastenwagenförmiges Äußeres' aufzuweisen habe, hat sich die belangte Behörde lediglich durch einen Vergleich absoluter Zahlen von Länge, Breite und Höhe auseinandergesetzt ('der Kleinere und Kürzere'). § 5 der zitierten Verordnung setzt ein kastenwagenförmiges Aussehen voraus. Die Form eines Fahrzeugs als Kastenwagen ist jedoch von der absoluten Länge, Breite und Höhe

allein nicht bestimmbar. Das ... Abstellen auf Mindestmaße von

Länge, Breite und Höhe (vgl. Caganek, Begriff Kleinbus iSd EuGH-Urteils vom 8. Jänner 2002, Rs. C-409/99, in ÖStZ 2002/16, 398) bei der Beurteilung eines Aussehens als 'kastenwagenförmig' ist daher verfehlt. Das weitere im Erlass vom 18. November 1987 und in § 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 genannte Erfordernis der Beförderungsmöglichkeit für mehr als sechs Personen bedingt technisch ohnehin eine bestimmte Größe."

Im fortgesetzten Verfahren führte die belangte Behörde Ermittlungen über die Beschaffenheit verschiedener Fahrzeugtypen durch. Zu den Ergebnissen ihrer Ermittlungen zählt auch eine - in Zeitschriften veröffentlichte - Information des Bundesministeriums für Finanzen, wonach Fahrzeuge des Typs Opel Zafira zwar für sieben Personen zugelassen werden könnten, im tatsächlichen Einsatz allerdings vielfach wie "normale" Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen als fünfsitzige Fahrzeuge verwendet würden. Die hinteren Sitze des Opel Zafira würden nämlich für längere Fahrten kaum geeignet sein.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Mitbeteiligten Folge, indem sie die für das geleaste Fahrzeug geltend gemachte Vorsteuer anerkannte.

Gemäß § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 könnten Vorsteuern für Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen und Krafträder nicht geltend gemacht werden. Für die Frage, ob ein Personenkraftwagen vorliege, sei nach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis im Hinblick auf die dem Steuerrecht eigentümliche wirtschaftliche Betrachtungsweise die kraftfahrrechtliche Einordnung nicht entscheidend. Die gelte auch für die Frage, ob ein Fahrzeug ein Kombinationskraftwagen sei. Das Vorliegen eines Personenkraftwagens oder Kombinationskraftwagens sei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in wirtschaftlicher Sicht nach dem optischen Eindruck und der nicht zuletzt darauf beruhenden Verkehrsauffassung zu beurteilen (Hinweis auf die hg Erkenntnisse vom 16. Dezember 1980, 1681/80, und vom 4. Mai 1983, 82/14/0005).

Nach der Verwaltungspraxis, die seit der mit dem Abgabenänderungsgesetz 1977 (mit Wirksamkeit seit 1978) erfolgten Einführung des Vorsteuerausschlusses für Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen bestehe, würden Kleinbusse nicht als vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Fahrzeuge behandelt. Diese Unterscheidung zwischen Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen einerseits und Kleinbussen andererseits gehe auf das hg Erkenntnis vom 20. Juni 1958, 1019/57, zurück, worin u.a. ausgeführt werde:

"Personenkraftwagen wie auch Omnibusse dienen der Personenbeförderung. So vielfältig nun auch die Bauart und Ausstattung der von der Kraftfahrzeugindustrie hergestellten und auf den Markt gebrachten Personenkraftwagen und Omnibusse ist, so unterscheiden sich diese Fahrzeugkategorien doch unverkennbar deutlich nach der Art und Weise, in der sie diesem Zweck zu dienen bestimmt sind. Während der Personenkraftwagen nach seiner Bauart und Ausstattung vorwiegend privater oder beruflicher Nutzung durch eine beschränkte Zahl von Personen (in der Regel

weniger als sechs) zu dienen bestimmt ist, dient der Omnibus nach den angeführten Merkmalen im allgemeinen dem Transport einer größeren Zahl von Personen im Rahmen seiner beruflichen Verwendung. Ein Volkswagenomnibus gleicht schon äußerlich mehr einem Omnibus als einer der üblichen Typen eines Personenkraftwagens. Unzweifelhaft dient er aber im allgemeinen dem Zwecke der Personenbeförderung nach der für einen Omnibus typischen Art und Weise. Es wird daher im gewöhnlichen Sprachgebrauch unter einem Personenkraftwagen regelmäßig ein Volkswagenomnibus nicht verstanden. Vielmehr wird dieser, worauf die belangte Behörde mit Recht hinwies, VW-Bus genannt. Bezeichnenderweise spricht auch die Beschwerde von dem vom Mitbeteiligten angeschafften Kleinautobus".

Entscheidend sei sohin, dass ein Kleinbus schon rein äußerlich mehr einem Omnibus als einem Personenkraftwagen gleiche.

Eine erste Definition des Begriffes Kleinbus sei von der Verwaltung mit dem Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 18. November 1987, 09 1202/4 -IV/9/87, AÖFV Nr. 330/1987, vorgenommen worden. In diesem Erlass werde ausgeführt:

"Kleinbusse fallen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht unter die für die Personen- und Kombinationskraftwagen geltenden einschränkenden steuerlichen Bestimmungen. Für Kleinbusse besteht daher grundsätzlich die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges unter Inanspruchnahme von Investitionsbegünstigungen. Unter einem Kleinbus ist nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen 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. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist allerdings die nachweislich überwiegende unternehmerische bzw. betriebliche Nutzung eines Fahrzeuges."

Mit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. 273/1996, sei der Kreis der vorsteuerabzugsberechtigten Kraftfahrzeuge gegenüber der vorherigen Verwaltungspraxis etwas enger gezogen worden. Diese Verschärfung der Verwaltungspraxis sei vom EuGH mit Urteil vom 8. Jänner 2002, C-409/99, Metropol und Michael Stadler, als gemeinschaftswidrig eingestuft worden.

Als Folge dieses Urteiles des EuGH habe der Bundesminister für Finanzen die VerordnungBGBl. II 193/2002, erlassen, mit deren Inkrafttreten die Verordnung BGBl. 273/1996 außer Kraft getreten sei. § 5 der VerordnungBGBl. II 193/2002 definiere den Kleinbus als ein Fahrzeug, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweise. Bei der Beurteilung der Personenbeförderungskapazität sei nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die auf Grund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit abzustellen.

Mit der genannten Verordnung BGBl. II 193/2002 seien wieder jene Abgrenzungsmerkmale eingeführt worden, die zum 1. Jänner 1995 nach der Verwaltungspraxis bereits gegolten hätten.

Der Opel Zafira biete eine Beförderungsmöglichkeit für mehr als sechs Personen. Fraglich sei aber, ob der Opel Zafira ein "kastenwagenförmiges Äußeres" im Sinne des § 5 der VO BGBl. II 193/2002 aufweise. Der Inhalt des Begriffs "kastenwagenförmiges Äußeres" sei durch Auslegung zu ermitteln.

Der Begriff "Kleinbus" sei in den 50er Jahren mit dem damals auf dem Markt gekommenen VW-Bus aufgekommen. Dieser als klassisch zu bezeichnenden VW-Bus habe zum Zeitpunkt des zitierten hg. Erkenntnisses vom 20. Juni 1958 eine Kastenform im Sinne des allgemeinen Sprachgebrauchs, d.h., sechs rechteckige Seiten, ein weitgehend flaches Dach, senkrecht dazu verlaufende Seitenwände, ein senkrechtes Heck und eine senkrechte Frontseite aufgewiesen.

Bereits zum Zeitpunkt des Erlasses vom 18. November 1987, AÖFV 330/1987, seien die ersten als "Van" bezeichneten Fahrzeuge auf dem Markt gewesen, die, wie etwa der Renault Espace, bereits kleiner als der VW-Bus gewesen seien und nicht eine senkrechte, sondern eine schräge, durchlaufende Frontpartie aufgewiesen hätten. Der im Jahr 1984 auf dem Markt erschienene Chrysler Voyager habe eine schräge Frontscheibe und eine vorgezogene Motorhaube aufgewiesen. Beide Fahrzeuge seien von der Verwaltung als Kleinbusse anerkannt worden.

Der Kleinbus werde im Erlass AÖFV 330/1987 als Fahrzeug mit "kastenwagenförmigem" Äußeren definiert. Dieser

Begriff sei nur teilweise bestimmt. Das Adjektiv "kastenwagenförmig" meine "die Form eines Kastenwagens". Ein Kastenwagen sei eine Aufbauvariante bei Nutzfahrzeugen mit einem nach allen Seiten hin fest umschlossenen Laderraum. Die Karosserie des kastenförmigen Aufbaus bilde dabei eine durchgehende bauliche Einheit mit dem Fahrerhaus bzw. Fahrerarbeitsplatz, sei aber innen durch Zwischenwände oder Gitter trotzdem häufig von diesem abgetrennt.

§ 4 der Verordnung BGBl. II 193/2002 definiere einen Kastenwagen wie folgt: "Kastenwagen: das sind Fahrzeuge, die bereits werkseitig (§ 3 Abs. 2) so konstruiert sind, dass sie einen vom Führerhaus abgesetzten kastenförmigen Laderraum aufweisen."

Bezogen auf den der Personenbeförderung dienenden Kleinbus sei mit der Umschreibung "kastenwagenförmiges" Äußeres offensichtlich ein Fahrzeug mit einer bis auf die Frontseite kastenförmigen Karosserie gemeint.

Ein Fahrzeug mit kastenförmiger Karosserie wäre ein Fahrzeug mit einem flachen Dach, senkrechtem Heck und senkrechten Außenwänden.

Der im Jahr 1994 auf den Markt gebrachte und als Kleinbus anerkannte Fiat Ulysse habe keine durchlaufende Frontseite, sondern eine gegenüber der Windschutzscheibe vorgezogene Motorhaube. Bei diesem Fahrzeug sei auch die Heckseite nicht im strengen Sinne senkrecht gestanden, sie sei vielmehr nach außen gebogen gewesen.

Die nächste Generation der "Vans" (VW-Sharan und Ford Galaxy, beide seit 1. Mai 1995 auf dem Markt, sowie Seat Alhambra, seit dem Frühjahr 1996 auf dem Markt) weise eine noch flachere, durchlaufende Frontpartie und eine leicht abfallende Dachlinie auf. Auch diese Fahrzeuge seien von der Verwaltung als Kleinbusse anerkannt worden.

Als "kastenwagenförmig" seien demnach Fahrzeuge anerkannt worden, die, abgesehen von der Größe, eine annähernd flache Dachlinie, ein annähernd senkreiches Heck sowie annähernd senkrechte Seitenwände aufwiesen. In diesem Sinne sei auch der Begriff "kastenwagenförmiges" Äußeres nach § 5 der Verordnung BGBl. II 193/2002 zu verstehen. Die Größe des zu beurteilenden Fahrzeuges sei nach Ansicht der belangten Behörde insofern zu berücksichtigen, als im Begriff "Kleinbus" bereits implizit das Merkmal einer gegenüber gewöhnlichen Personenkraftwagen erhöhten Karosserie enthalten sei.

Der Opel Zafira gleiche nach Meinung der belangten Behörde in seiner Bauform den als Kleinbussen anerkannten Fahrzeugen. Ebenso wie diese weise er eine erhöhte Karosserie und eine annähernd flache Dachlinie, ein Steilheck sowie senkrechte Außenwände auf. Der einzige Unterschied zu den anerkannten "Vans" bestehe darin, dass er kleiner gebaut sei.

Der Opel Zafira sei daher als Fahrzeug mit kastenwagenförmigem Äußeren anzusehen. Der Meinung des Bundesministers für Finanzen, der Opel Zafira weise aufgrund der vorgezogenen Motorhaube, der abfallenden Dachlinie und der abgeschrägten Heckpartie keine Kastenwagenform auf, folge die belangte Behörde nicht. Wie bereits oben ausgeführt, seien auch der VW Sharan, der Ford Galaxy und der Seat Alhambra nur annähernd mit flachen Dachlinien und senkrechten Hecks ausgestattet. Auch die vorgezogene Motorhaube schade der Beurteilung als kastenwagenförmig nicht. Eine solche sei auch beim Fiat Ulysse, Toyota Avensis und Kia Carnival zu finden.

Da sich der Opel Zafira nach der äußeren Form immer noch deutlich von üblichen Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen unterscheide, sei die von der belangten Behörde gefundene Interpretation des "kastenwagenförmigen" Äußeren und damit die Anerkennung des Opel Zafira als Kleinbus gesetzeskonform.

Die ausschließliche unternehmerische Nutzung des in Rede stehenden Fahrzeuges sei erwiesen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Amtsbeschwerde des Finanzamtes hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL lautet:

"Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission vor Ablauf eines Zeitraumes von vier Jahren nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie einstimmig fest, bei welchen Ausgaben die Mehrwertsteuer nicht abziehbar ist. Auf jeden Fall werden diejenigen Ausgaben vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen."

Bis zum Inkrafttreten der vorstehend bezeichneten Bestimmungen können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die in den in ihrem zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen

Rechtsvorschriften vorgesehen sind."

Nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 besteht für Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, von hier nicht interessierenden Ausnahmen abgesehen, ein Vorsteuerausschluss. Nach der zitierten Bestimmung kann der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen, wobei die Verordnung mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden kann.

Busse, auch Kleinbusse, werden von der Vorsteuerausschlussbestimmung 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/987, AÖFV 330/1987, - auf der Grundlage einer durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Definition - abstrakt festgelegten Bestimmungen ausgelegt.

Die beim Beitritt Österreichs zur EU am 1. Jänner 1995 und damit bei Inkrafttreten der 6. MwSt-RL für Österreich bestehende Erlasspraxis wurde hinsichtlich der Kleinbusse durch die Verordnung BGBl. Nr. 273/1996 eingeschränkt und der Tatbestand der Ausnahme vom Vorsteuerabzug für Personen- und Kombinationskraftwagen damit erweitert.

Vor dem Hintergrund dieser Ausweitung des Ausschlusses vom Vorsteuerabzug hat der EuGH hat in seinem Urteil vom 8. Jänner 2002, C-409/99, Metropol Treuhand Wirtschaftstreuhand GmbH und Michael Stadler, ausgesprochen, dass eine nationale Regelung keine nach Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der 6. MwSt-RL zulässige Ausnahme darstellt, wenn sie nach dem Inkrafttreten der

6. MwSt-RL die bestehenden Ausschlusstatbestände erweitert und sich damit vom Ziel dieser Richtlinie entfernt. Im Spruch dieses Urteils wird 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."

Im gegenständlichen Fall kommt es darauf an, ob das streitgegenständliche Fahrzeug die Kriterien eines Kleinbusses, wie sie generell und abstrakt im Erlass des Bundesministers für Finanzen AÖFV 330/1987 festgelegt sind, erfüllt. Im Jahr 2002 hat der Bundesminister für Finanzen diese generell abstrakte Festlegung der Voraussetzungen eines - nicht vom Vorsteuerausschluss erfassten - Kleinbusses in eine Verordnung gefasst (§ 5 der Verordnung BGBl. II 193/2002, die in Bezug auf die Umsatzsteuer nach ihrem § 6 Abs 1 in allen nicht rechtskräftigen Fällen (hinsichtlich des zeitlichen Geltungsbereiches im Rahmen des mit StruktAnpG 1996, BGBl 201/1996 angefügten zweiter Unterabsatzes des § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994) anzuwenden ist).

§ 5 der Verordnung BGBl. II 193/2002, 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."

Zusätzlich zur Erlassregelung des Bundesministers für Finanzen vom 18. November 1987, 09 1202/4-IV/987, AÖFV 330/1987, hat das Bundesministerium für Finanzen bestimmte konkrete Fahrzeugtypen als Kleinbusse beurteilt (siehe Kranich/Siegel/Waba, Kommentar zur MwSt, Tz 137b zu § 12 UStG 1972, Stand Oktober 1994). Eine solche Beurteilung ist nur in "Grenzfällen" auf Ersuchen von "Autofirmen" vorgenommen worden (vgl Caganek, ÖStZ 1989, 107). Der angefochtene Bescheid spricht in diesem Zusammenhang von einer "Liste" der Kleinbusse (Zum Ausdruck

"Liste" siehe auch den Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 15. Mai 2002, 09 1202/45-IV/9/02, Punkt 4). Unter diesen konkret als Kleinbusse beurteilten (und in eine Liste aufgenommenen) Fahrzeugen scheint der streitgegenständliche Fahrzeugtyp nicht auf. Es kann daher im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, ob eine solche Beurteilung konkreter Fahrzeugtypen für den Fall, dass sie im Einzelfall erlasswidrig, also entgegen der Kriterien des Erlasses des Bundesministers für Finanzen AÖFV 330/1987 erfolgt sein sollte, für sich eine Praxis der Verwaltungsbehörden iSd Urteiles des EuGH vom 8. Jänner 2002, C-409/99, Metropol Treuhand Wirtschaftstreuhand GmbH und Michael Stadler, begründen könnte. Es steht nämlich 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 erlangen konnte, wenn das Fahrzeug den im Erlass generell und abstrakt festgelegten Kriterien nicht entsprochen hat.

In der im ersten Rechtsgang erlassenen Berufungsentscheidung, welche der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 22. November 2006, 2003/15/0050, wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben hat, hat die belangte Behörde für die Frage, ob ein Fahrzeug ein "kastenwagenförmiges" Äußeres aufweist, lediglich auf Mindestmaße von Länge, Breite und Höhe des Fahrzeuges abgestellt.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid legt die belangte Behörde den Begriff des "kastenwagenförmigen" Äußeren, also der typischen Form eines als Kastenwagen einzustufenden Fahrzeugs, dahingehend aus, dass es auf eine annähernd flache Dachlinie, ein annähernd senkrechttes Heck sowie annähernd senkrechte Seitenwände des Fahrzeugs ankomme. Zudem komme der Höhe des Fahrzeugs Bedeutung zu, was sich daraus ergebe, dass im Begriff "Kleinbus" das Merkmal einer gegenüber gewöhnlichen Personenkraftwagen erhöhten Karosserie (also Innenraumhöhe) enthalten sei. Der Verwaltungsgerichtshof erkennt diese Interpretation des Begriffes des "kastenwagenförmigen" Äußeren (iSd Erlasses AÖFV 330/1987 und der Verordnung BGBl. II 193/2002) als nicht rechtswidrig. Zutreffend hat die belangte Behörde ihre Interpretation auf die geometrische Form des auf Grund des hg Erkenntnisses vom 20. Juni 1958, 1019/57, Slg 1851/F, an der Wiege des Ausdruckes "Kleinbus" stehenden seinerzeitigen VW-Busses sowie auf die Verkehrsauffassung zu den Begriffen (Klein)Bus und Kastenwagen aufgebaut und darauf Bedacht genommen, dass sich nach dem Jahr 1958 in der Verkehrsauffassung zu den Begriffen eine moderate Änderung ergeben hat.

Erwähnt sei in diesem Zusammenhang, dass der Kleinbus seiner äußerer Form nach auch von solchen Fahrzeugen abzugrenzen ist, die äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen entsprechen und als solche stets den Personenkraftwagen zugeordnet worden sind (vgl zuletzt das hg Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0185).

Sowohl der Erlass AÖFV 330/1987 als auch die Verordnung BGBl. II 193/2002 legen - neben der Form eines Kastenwagens - als weiteres Kriterium des Kleinbusses fest, dass das Fahrzeug Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweist, wobei es für die Beurteilung der Personenbeförderungskapazität auf die nach Bauart und Größe des Fahrzeugs zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit ankommt. Der Begriff des Kleinbusses als Sonderform des Omnibusses geht, wie schon mehrfach ausgeführt, auf das hg Erkenntnis vom 20. Juni 1958, 1019/57, Slg 1851/F, zurück, in welchem betont wird, ein Omnibus diene im allgemeinen dem Transport einer größeren Zahl von Personen im Rahmen seiner beruflichen Verwendung; ein Volkswagenomnibus (als erste Form eines Kleinbusses) diene im allgemeinen dem Zwecke der Personenbeförderung nach der für einen Omnibus typischen Art und Weise.

In gleicher Weise wie hinsichtlich des Merkmals der einem Kastenwagen entsprechenden äußeren Form ist auch hinsichtlich des Merkmals der Beförderungskapazität auf die Verkehrsauffassung abzustellen. Im Zusammenhang mit der Abgrenzung zwischen Omnibus einerseits und Personenkraftwagen sowie Kombinationskraftwagen andererseits kann kein Zweifel daran bestehen, dass unter einer Beförderungsmöglichkeit für (zumindest) sieben Personen Sitze in dieser Anzahl für Erwachsene mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard zu verstehen sind. Die Sitzmöglichkeiten müssen dafür geeignet sein, Erwachsene über einen längeren Zeitraum und damit über eine längere Distanz mit dem Fahrzeug zu befördern. Soweit ein Fahrzeug bloß Raum für Hilfs- oder Notsitze bietet, wird nach der Verkehrsauffassung die Möglichkeit der Beförderung auf Sitzplätzen in Bussen im allgemeinen nicht vorliegen. In diesem Sinne wurde im hg Erkenntnis vom 21. September 2006, 2003/15/0036, darauf hingewiesen, dass das Erfordernis der Beförderungsmöglichkeit für mehr als sechs Personen technisch eine bestimmte Größe des Fahrzeuges bedinge.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist dem Begriff des "(Klein)Busses" zudem immanent, dass im Fahrzeug die räumlichen Voraussetzungen dafür bestehen, in einem Mindestmaß Gepäckstücke der beförderten Personen mitbefördern zu können.

Das beschwerdeführende Finanzamt bringt in der Beschwerde u. a. vor, aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. September 2006, 2003/15/0036, ergebe sich, der Begriff des (Klein)Busses habe stets auch ein Größenkriterium enthalten, bedinge doch das Erfordernis der Beförderung von sieben Personen auf Sitzplätzen technisch eine bestimmte Größe. Das Finanzamt führt sodann eine Reihe von als Kleinbussen behandelten Fahrzeugtypen, u.a. mit ihrer jeweiligen Höhe (zwischen 1970 mm und 1990 mm), an und stellt diese dem streitgegenständlichen Fahrzeugtyp mit der Höhe von 1645 mm (laut Typenschein allerdings 1684 mm) gegenüber. Beim streitgegenständlichen Fahrzeugtyp seien - so das Finanzamt in seiner Beschwerde - die beiden Sitze der dritten Sitzreihe vollständig im Boden versenkbar. Nur im Falle der Versenkung entstehe eine Ladefläche. Im Falle der Benutzung dieser Sitze sei hingegen die Unterbringung von Gepäck nur mehr sehr eingeschränkt möglich. In jedem Fall könnten die beiden Sitze der dritten Sitzreihe nur eingeschränkt für die Beförderung von Erwachsenen über weite Strecken Verwendung finden. Von Bedeutung sei auch, dass die dritte Sitzreihe nicht über eine Fußraumheizung verfüge. Bei den beiden Sitzen der dritten Sitzreihe handle es sich lediglich um Notsitze.

In dem das fortgesetzte Berufungsverfahren betreffenden Verwaltungsakt der belannten Behörde findet sich eine Äußerung des Bundesministeriums für Finanzen, wonach sich in Fahrzeugen des streitgegenständlichen Fahrzeugtyps bloß fünf Sitze für längere Fahrten eigneten.

Da sich (erstmals) im fortgesetzten Verfahren ein Hinweis darauf ergeben hat, dass in sachverhaltsmäßiger Hinsicht die Voraussetzungen der für die rechtliche Beurteilung als Bus erforderlichen Beförderungskapazität nicht gegeben sind, wäre die belangte Behörde verpflichtet gewesen, diesbezüglich Sachverhaltsfeststellungen zu treffen. Die belangte Behörde hat die Durchführung solcher Erhebungen offensichtlich auf Grund der Rechtsauffassung unterlassen, jegliche wie immer geartete Möglichkeit, mit einem Fahrzeug mehr als sechs Personen zu befördern, sei bereits ausreichend, um das Erfordernis der Beförderungskapazität eines Busses für erfüllt anzusehen. Der angefochtene Bescheid ist daher mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war schon aus diesem Grund aufzuheben.

Solcherart braucht im Beschwerdefall auf die Frage der nach der Verkehrsauffassung für einen "Kleinbus" erforderlichen Fahrzeug-Innenraumhöhe nicht eingegangen zu werden. Die belangte Behörde hat zwar im angefochtenen Bescheid zutreffend zum Ausdruck gebracht, für die Beurteilung eines Fahrzeugs als "Kleinbus" komme in Zusammenhang mit der äußeren Form auch der Höhe der Karosserie des Fahrzeugs Bedeutung zu. Überlegungen dazu, ab welcher konkreten Höhe die Verkehrsauffassung von einem Bus ausgeht, enthält der angefochtene Bescheid allerdings nicht.

Ebenso braucht im Beschwerdefall nicht darauf eingegangen zu werden, ob die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zu Recht davon ausgegangen ist, dass der konkrete streitgegenständliche Fahrzeugtyp dem Merkmal der Kastenwagenförmigkeit iSd Erlasses AÖFV 330/1987 und der Verordnung BGBl. II 193/2002 entspricht.

Der angefochtene Bescheid ist sohin mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Wien, am 24. September 2008

### **Gerichtsentscheidung**

EuGH 61999J0409 Metropol Treuhand VORAB

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2007150161.X00

### **Im RIS seit**

21.10.2008

### **Zuletzt aktualisiert am**

27.12.2017

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)