

TE Vwgh Erkenntnis 2006/9/21 2003/15/0036

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 21.09.2006

Index

E6j;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

61999CJ0409 Metropol Treuhand VORAB;
EStG 1972 Kleinbusse Erlaß BMF 18.November 1987;
UStG 1994 §12 Abs2 Z2 litb idF 1999/I/106;
UStG 1994 Kleinlastkraftwagen Kleinbusse 2002/II/193 §5;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2003/15/0050 E 22. November 2006

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Weiss, über die Beschwerde der B in R, vertreten durch Schneider & Schneider Rechtsanwälte OEG in 1010 Wien, Stephansplatz 8a, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 28. Februar 2003, GZ. RV/3744- W/02, betreffend Umsatzsteuer für April 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin machte mit ihrer Umsatzsteuervoranmeldung für April 2002 u.a. eine Vorsteuer aus der Anschaffung eines Kraftfahrzeugs Opel Zafira geltend.

Mit Bescheid vom 27. Mai 2002 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für April 2002 fest und erkannte diese von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Vorsteuer nicht an, weil es sich um ein "nicht vorsteuerabzugsberechtigtes Kraftfahrzeug" handle.

In der dagegen erhobenen Berufung führte die Beschwerdeführerin aus, zur Abgrenzung von "vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbussen" gegenüber "nicht vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbussen" sei nach dem

Urteil des EuGH vom 8. Jänner 2002 in der Rs. C-409/99 wieder nach der Erlassregelung vorzugehen, wie sie zum 1. Jänner 1995 bestanden habe. Das konkrete Fahrzeug Opel Zafira sei zum Zeitpunkt des "zitierten Erlasses" noch nicht gebaut worden und schon aus diesem Grunde nicht in den Listen der steuerlich anerkannten Kleinbusse zu finden gewesen. Der Opel Zafira besitze allerdings dieselbe Bauart wie die "vorsteuerabzugsberechtigten" Fahrzeuge Seat Alhambra, Ford Galaxy, VW Sharan und Opel Sintra. Alle diese Fahrzeuge würden einen Hochaufbau, ein Steilheck, eine abgeschrägte Front besitzen und seien "Siebensitzer". Der einzige Unterschied bestehe in geringfügig anderen Außenmaßen, bei denen der Opel Zafira 7 cm schmäler sowie 10 cm niedriger sei. Dennoch habe dieses Fahrzeug das größte maximale Gepäckraumvolumen, was auf eine gesteigerte Innenraumeffizienz zurückzuführen sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Schilderung des Verwaltungsverfahrens führte die belangte Behörde aus, das in Rede stehende Kraftfahrzeug sei nach der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 nicht "als vorsteuerabzugsfähiges Kraftfahrzeug" zu beurteilen. Nachdem der EuGH mit seinem Urteil vom 8. Jänner 2002 in der Rs. C-409/99 aus Anlass der Prüfung der "Vorsteuerabzugsberechtigung der Kraftfahrzeuge Pontiac Transport und Fiat Ulysse" entschieden habe, dass es Österreich verwehrt sei, die Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem 1. Jänner 1995 vom Recht auf Vorsteuerabzug auszuschließen, wenn zu diesem Zeitpunkt für Ausgaben das Recht auf Vorsteuerabzug nach ständiger, auf einem Ministerialerlass beruhender Praxis der Verwaltungsbehörden gewährt werde, habe der Bundesminister für Finanzen zu § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 die erwähnte Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002, erlassen.

Nach Wiedergabe des Verordnungstextes stellte die belangte Behörde fest, es sei unbestritten, dass das Kraftfahrzeug Opel Zafira zum Zeitpunkt des Beitrittes Österreichs zur Europäischen Union am 1. Jänner 1995 noch nicht "käuflich zu erwerben" gewesen sei und somit die Beurteilung dieses Kraftfahrzeugs "als vorsteuerabzugsberechtigt" aus "dem Erlass" nicht direkt abgeleitet werden könne.

Im Vergleich mit "anderen kastenwagenähnlichen und vorsteuerabzugsberechtigten Kraftfahrzeugen anderer Hersteller" stelle sich das Erscheinungsbild des Opel Zafira in einer von der belangten Behörde durch Zahlenangaben in Tabellenform beschriebenen Art folgendermaßen dar:

Opel Zafira

Ford Galaxy

VW Sharan

Renault Espace

Fiat Ulysse

Mercedes V-Klasse

Mazda MPV

Opel Sintra

Seat Alhambra

Länge (in mm)

4317

4641

4634

4787

4719

4640

4775

4670
4634
Breite (in mm)
1742
2142
1810
1810
1863
1880
1830
2170
1810
Höhe (in mm)
1684
1759
1730
1700
1752
1844
1785
1750
1762
Radstand (in mm)
2694
2835
2841
2874
2823
3000
2840
kA
2835
Spurweite vorne
hinten (in mm)
1470
1489
1520
1532

1530

1524

kA

1570

1548

kA

1540

1545

kA

1520

1506

Nach der Eigenbeschreibung und Eigenwerbung für den Opel Zafira durch die A AG "entsprechen die Außenmaße denen eines kompakten Kombi". Dies bestätige sich auch aus dem obigen Vergleich. Danach sei der Opel Zafira das kleinere und kürzere unter den oben verglichenen Kraftfahrzeugen. Mit 4,32 m Länge und 1,74 m Breite sei der Opel Zafira nur marginal größer als der viertürige Opel Astra (4,25 x 1,71 m), der dem Opel Zafira als "Technik- und Ausstattungsspender" diene. Der Opel Zafira stelle somit nach Ansicht der belannten Behörde ein Kraftfahrzeug dar, das zur volumsstarken Kompaktklasse zähle und im marktwirtschaftlichen Wettbewerb u.a. zum wirtschaftlichen Rivalen Renault Scenic treten solle. Diese Beurteilung als kompakter Kombi erhärte sich auch im Vergleich mit anderen Kombinationskraftfahrzeugen, welche gleichfalls als "nicht vorsteuerabzugsberechtigt" beurteilt worden seien, wofür die belangte Behörde abermals eine Tabelle mit Zahlenangaben heranzieht:

Opel Zafira

Opel Omega Caravan

Mazda 6 Sport Combi

Mitsubishi Galant Station

Audi A4 Avant

Passat Variant

Mazda Premacy

Citroen C5 Break

Länge (in mm)

4317

4898

4700

4680

4544

4682

4340

4756

Breite (in mm)

1742

1776

1780

1740

1766

1746

1705

1770

Höhe (in mm)

1684

1545

1480

1445

1453

1498

1600

1516

Radstand (in mm)

2694

2730

2675

2635

2650

2703

2670

2750

Spurweite vorne

hinten (in mm)

1470

1489

1514

1528

1550

1550

kA

1528

1526

1515

1515

1475

1480

kA

An Hand dieses Vergleiches sei ersichtlich, dass der Opel Zafira das kleinste unter den verglichenen Kraftfahrzeugen sei. Die belangte Behörde sehe keine Veranlassung von der durch den Hersteller getroffenen Bewertung als "kompakter Kombi" abzugehen. Diese Beurteilung ergebe sich auch aus dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Vergleich mit anderen im "Compact Van Segment" produzierten Kraftfahrzeugen, wie z.B. dem Renault Scenic, dem Mazda Premacy, dem CitroEn Xsara Picasso und dem Fiat Multipla, wie aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin ersichtlich sei. All diesen Kraftfahrzeugen sei die "Vorsteuerabzugsberechtigung" gleichfalls nicht zuteil geworden, weil diese Kombinationskraftwagen darstellten. Unter Bedachtnahme auf diese Ausführungen handle es sich beim in Rede stehenden Opel Zafira auch nicht um einen Kleinbus im Sinne des § 5 der zitierten Verordnung, der ein kastenwagenförmiges Äußeres aufweise.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach Art. 17 Abs. 2 Buchstabe a der 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (Sechste Mehrwertsteuer-Richtlinie, im Folgenden: 6. MwSt-RL) ist der Steuerpflichtige befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer die geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände oder Dienstleistungen abzuziehen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden und soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer u.a. die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

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

"(6) 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 idF des Steuerreformgesetzes 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, 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. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 8. Jänner 2002 in der Rs. C-409/99 (Metropol Treuhand Wirtschaftstreuhand GmbH und Michael Stadler) unter Hinweis auf seine frühere Rechtsprechung ausgesprochen, dass Regelungen eines Mitgliedstaates, welche bestehende Tatbestände zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug nach dem Inkrafttreten der 6. MwSt-RL ändern, indem sie diese Tatbestände einschränken und dadurch dem Ziel der 6. MwSt-RL näherkommen, durch die Ausnahmeverordnung des Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der

6. MwSt-RL gedeckt sind (Rn 45). Dagegen stellt eine nationale Regelung keine nach Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der 6. MwSt-RL zulässige Ausnahme dar, wenn sie nach dem Inkrafttreten der

6. MwSt-RL die bestehenden Ausschlusstatbestände erweitert und sich damit vom Ziel dieser Richtlinie entfernt (Rn 46). Daher ist es einem Mitgliedstaat verwehrt, die Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem Inkrafttreten der 6. MwSt-RL 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 (Rn 51).

Bei Inkrafttreten der 6. MwSt-RL für Österreich am 1. Jänner 1995 richtete sich die Verwaltungspraxis nach dem Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 18. November 1987, Zl. 09 1202/4-IV/9/87, veröffentlicht im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung - AÖFV - Nr. 330/1987. Dieser Erlass lautet auszugsweise:

"Kleinbusse fallen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht unter die für 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 zu 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 des Fahrzeuges.

Von der vorstehenden Beurteilung zu unterscheiden ist die Frage des Umsatzsteuersatzes für Kleinbusse, die von der zolltarifarischen Eingliederung abhängt."

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

Mit Hinweis auf das erwähnte Urteil des EuGH vom 8. Jänner 2002 hob der Verwaltungsgerichtshof angefochtene Bescheide wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf, mit denen auf Grund der Kriterien nach der Verordnung BGBI. Nr. 273/1996 der Vorsteuerabzug für Kraftfahrzeuge versagt worden war, für die nach der zum 1. Jänner 1995 bestehenden Verwaltungspraxis (vgl. die "Aktuelle Liste der Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse" in SWK 1995/31, 660ff) der Vorsteuerabzug für Kleinbusse aber noch in Anspruch genommen werden konnte (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 29. Jänner 2002, 99/14/0288, betreffend die Fahrzeuge Seat Alhambra, VW Sharan, Pontiac und Renault Espace, vom 29. Jänner 2002, 99/14/0292, betreffend einen Honda Shuttle, vom 31. Jänner 2002, 2002/15/0003 und 0004, VwSlg 7679/F, betreffend einen Pontiac TransSport, vom 31. Jänner 2002, 2002/15/0005, und vom 28. Februar 2002, 99/15/0269, jeweils betreffend einen Fiat Ulysse, vom 19. März 2002, 99/14/0334, betreffend einen Chrysler Voyager, vom 19. März 2002, 2000/14/0012, betreffend einen Peugeot 221 und vom 25. Februar 2003, 99/14/0337, betreffend einen Renault Espace).

Auf Grund des erwähnten Urteils des EuGH vom 8. Jänner 2002 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002, mit deren § 6 Abs. 3 er die insoweit gemeinschaftsrechtswidrige Verordnung BGBI. Nr. 273/1996 aufhob.

Nach § 1 der Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002 fallen u.a. Kleinbusse nicht unter die Begriffe "Personenkraftwagen" und "Kombinationskraftwagen".

§ 5 der Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002 lautet:

"§ 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 zu Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes dient oder kombiniert eingesetzt wird."

Damit hat der Verordnungsgeber den Vorsteuerausschluss für Personen- und Kombinationskraftwagen hinsichtlich der nicht vom Vorsteuerausschluss 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 belangte Behörde hat dem in Rede stehenden Kraftfahrzeug Opel Zafira die Eigenschaft als Kleinbus im Sinne des § 5 der Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002 (und damit im Sinne des erwähnten Erlasses vom 18. November 1987) deshalb versagt, weil es im Vergleich zu den Abmessungen "anerkannter" Kleinbusse das "Kleinere und Kürzere", nämlich um 32 cm kürzer als der kürzeste, um 7 cm schmäler als der schmälste und um 1,6 cm niedriger als der niedrigste der "anderen kastenwagenähnlichen und vorsteuerabzugsberechtigten" Kleinbusse sei. Weiters stützte sich die belangte Behörde darauf, dass der in Rede stehende Opel Zafira nur um 7 cm länger und um 3 cm breiter sei als der "viertürige Opel Astra", der dem Opel Zafira als "Technik- und Ausstattungsspender" gedient habe. Daraus leitete die belangte Behörde ab, dass der Opel Zafira zur "volumsstarken Kompaktklasse" zähle und kein Kleinbus sei.

Das in § 5 der Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002 angeführte Merkmal, dass das zu prüfende Fahrzeug Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweise, ist beim in Rede stehenden Opel Zafira unbestritten gegeben.

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 Fahrzeuges als Kastenwagen ist jedoch von der absoluten Länge, Breite und Höhe allein nicht bestimmbar. Das der belangten Behörde offensichtliche 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 BGBI. II Nr. 193/2002 genannte Erfordernis der Beförderungsmöglichkeit für mehr als sechs Personen bedingt technisch ohnehin eine bestimmte Größe.

Da die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage die Beurteilung, ob der in Rede stehende Opel Zafira ein kastenwagenförmiges Aussehen gemäß § 5 der Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002 habe, ausschließlich an Hand eines Vergleiches absoluter Zahlen der Außenmaße vorgenommen hat, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. September 2006

Gerichtsentscheidung

EuGH 61999J0409 Metropol Treuhand VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2003150036.X00

Im RIS seit

05.12.2006

Zuletzt aktualisiert am

27.12.2017

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at