

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/12/16 91/15/0045

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 16.12.1991

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

EStG 1972 §20a;

UStG 1972 §1 Abs1 Z2 lita;

UStG 1972 §12 Abs10;

UStG 1972 §12 Abs2 Z2 litc idF 1977/645;

UStG 1972 §12 Abs2 Z2 litc;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Sentspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Steiner, Dr. Mizner und Dr. Fellner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde der H-GmbH in Ö, vertreten durch Dr. S, Rechtsanwalt in I, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 16. November 1990, Zi. 30.825-3/90, betreffend Umsatzsteuer 1985, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.570,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist unstrittig, daß die Beschwerdeführerin, die ein Installationsunternehmen betreibt, am 4. Juli 1985 in ihr im Jahr 1983 angeschafftes Kraftfahrzeug Type Puch 300 GD zwei seitliche Fenster einbauen ließ.

Das Finanzamt vertrat daraufhin den Standpunkt, das Fahrzeug entspreche nicht mehr den Vorschriften für den Vorsteuerabzug und nahm eine Umsatzsteuerberichtigung im Sinne des § 12 Abs. 10 UStG vor.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung vertrat die Beschwerdeführerin die Auffassung, der nachträgliche Einbau seitlicher Fenster sei aus verkehrssicherheitsmäßigen Überlegungen durchgeführt worden, die mangelnde Durchsicht und die sich daraus ergebende erschwerte Reversierbarkeit des Fahrzeuges hätte zu mehreren Sachschäden geführt; der Fenstereinbau hätte die Sicherheit des Manövriergens beträchtlich erhöht, aber an der Eigenschaft des Fahrzeugs als LKW nichts geändert.

Mit der nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Berufungsentscheidung wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab, schloß sich der Auffassung des Finanzamtes an, das Fahrzeug der Beschwerdeführerin sei nach dem Umbau nicht mehr als Kleinlastkraftwagen anzusehen, änderte den erstinstanzlichen Bescheid jedoch insofern ab, als anstelle der vom Finanzamt vorgenommenen Berichtigung des Vorsteuerabzuges Eigenverbrauch durch Entnahme des Fahrzeugs aus dem Unternehmensbereich angenommen wurde. Dies begründete die belangte Behörde insbesondere damit, daß eine Berichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG einen unecht steuerbefreiten Umsatz voraussetze.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vom Verfassungsgerichtshof nach Ablehnung antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetretene Beschwerde wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Die Beschwerdeführerin erachtet sich - aus dem Beschwerdeinhalt erkennbar - in ihrem Recht darauf verletzt, daß ihr Fahrzeug weiterhin als LKW anerkannt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit.c UStG in der auf den Beschwerdefall anzuwendenden Fassung gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt, die in Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge, Kraftfahrzeuge, die ausschließlich dem Zweck der gewerblichen Weiterveräußerung, der gewerblichen Personenbeförderung oder gewerblichen Vermietung dienen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 lit.a leg.cit. liegt Eigenverbrauch vor, wenn ein Unternehmer im Inland Gegenstände, die seinem Unternehmen dienen, für Zwecke verwendet oder verwendet lässt, die außerhalb des Unternehmens liegen.

Gemäß § 12 Abs. 10 UStG ist, wenn sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren, ändern, für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens erachteten die Frage der Beurteilung des nachträglichen Einbaus zweier zusätzlicher Seitenfenster in ein bis dahin als LKW behandeltes Fahrzeug als Hauptproblem des vorliegenden Falles.

In der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird zur Abgrenzung der Fahrzeugarten PKW und Kombi von der des LKW die Auffassung vertreten, daß diese Abgrenzung nach der wirtschaftlichen Zweckbestimmung des Fahrzeugs zu erfolgen hat, wobei nicht der Verwendungszweck im Einzelfall, sondern der Zweck maßgebend ist, dem ein Fahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und im allgemeinen zu dienen bestimmt ist (vgl. dazu z.B. das hg. Erkenntnis vom 2. April 1990, Zl. 89/15/0020 und die dort zitierte hg. Vorjudikatur). Entscheidend ist unter anderem das typische Erscheinungsbild eines Fahrzeugs als PKW oder Kombi an Hand seiner charakteristischen, das Fahrzeug von einem LKW unterscheidenden Eigenschaften. Kraftfahrzeuge, die schon äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen bzw. Stationswagen entsprechen, wurden in diesem Sinn den PKW's bzw. Kombis zugeordnet. In seinem Erkenntnis vom 23. Oktober 1990, Zl. 89/14/0291, hat der Verwaltungsgerichtshof dies unter anderem für ein Fahrzeug der Type "Puch Geländewagen 300 GDN 3-2 Stationswagen 2400" ausgesprochen und dieses Fahrzeug daher nicht als LKW qualifiziert. Dabei hat der Verwaltungsgerichtshof unter anderem ein Fahrzeug der Type Landrover LR 88 Hardtop mit GESCHLOSSENEM AUFBAU ebenfalls als Beispiel für ein den Kategorien PKW oder Kombi zuzuordnendes Fahrzeug bezeichnet (vgl. das zitierte hg. Erkenntnis und das vom 26. Juni 1984, Zl. 84/14/0003).

Es erhebt sich daher vorliegendenfalls die Frage, ob das Fahrzeug der Beschwerdeführerin überhaupt ursprünglich zu Recht umsatzsteuerrechtlich als LKW behandelt wurde, was an Hand des Inhaltes der Verwaltungsakten derzeit nicht beantwortet werden kann, weil konkrete Fakten für die Beurteilung fehlen, inwieweit das streitgegenständliche Fahrzeug demjenigen entspricht, das Gegenstand des hg. Verfahrens 89/14/0291 war.

Der Umstand, daß die Karosserie eines LKW unter anderem außer an den Vordertüren keine seitlichen Fenster aufweisen darf, ist zwar ein Kriterium der Erlasse des Bundesministeriums für Finanzen vom 16. Juni 1981, GZ 061001/15-IV/6/81, AÖFV, 1981/198 und vom 11. November 1986, GZ 140551/2-IV/14/86, AÖFV, 1986/329 (vgl. dazu auch Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer IV Anm. 137k zu § 12 UStG sowie Caganek, ÖStZ 1989/9, 105 ff insb. 106). Dieses Element wurde aber vom Verwaltungsgerichtshof erst jüngst in seinem bereits oben zitierten

Erkenntnis vom 2. April 1990 (in dem es unter anderem um den Ersatz hinterer Seitenfenster durch einen geschlossenen Dachaufbau ging) ausdrücklich dahingestellt gelassen. Gerade das oben schon erwähnte Beispiel eines Fahrzeugs der Type Landrover LR 88 Hardtop mit GESCHLOSSENEM AUFBAU zeigt, daß auch Fahrzeuge mit geschlossenem Aufbau, also ohne hintere Seitenfenster, unter Umständen durchaus auch schon von vornherein nicht der Kategorie LKW zuzuordnen sind. Insofern kommt also der sowohl von der belangten Behörde als auch von der Beschwerdeführerin hervorgehobenen Frage des nachträglichen Einbaus von Seitenfenstern in das beschwerdegegenständliche Fahrzeug gar nicht jene zentrale Bedeutung zu, die ihr in den Schriftsätze des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens beigelegt wird.

Zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides müßte es vielmehr schon wegen des aufgezeigten Verfahrensmangels (gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit.b VwGG wegen des Fehlens der entsprechenden Sachverhaltselemente zur Klärung der Frage, ob das Fahrzeug der Beschwerdeführerin ursprünglich überhaupt zu Recht als LKW behandelt wurde) kommen, wenn nicht auch noch die nachfolgend aufgezeigte inhaltliche Rechtswidrigkeit gegeben wäre.

Die Beschwerdeführerin wendet sich vollkommen zu Recht dagegen, daß die belangte Behörde anstelle der von der Erstbehörde vorgenommenen Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 12 Abs. 10 UStG Eigenverbrauch wegen Entnahme des Fahrzeugs aus dem Bereich des Unternehmens angenommen hat.

Da für diesen Fall des Eigenverbrauchs (§ 1 Abs. 1 Z. 2 lit.a UStG) nach der hg. Judikatur maßgebend ist, daß ein Gegenstand des Unternehmens für Zwecke außerhalb des Unternehmens verwendet wird (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1980, ZI. 695/79), wofür es im vorliegenden Fall keinerlei Anhaltspunkte gibt, ist für die Annahme von Eigenverbrauch von vornherein kein Raum. Es schließt sich daher der Verwaltungsgerichtshof der von Caganek (aaO 106) vertretenen Auffassung an, daß bei Umbau eines LKW's in einen PKW (oder Kombi) in einem der gemäß § 12 Abs. 10 UStG relevanten vier Jahre eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges zu erfolgen hat. Daran vermag auch die von der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift zitierte Literaturstelle (Loukota, Die Umsatzsteuer in der Praxis 1987/88 Tz 414 in: Der Steuerzahler, Verlag Weiss, S 162, 163) nichts zu ändern, weil der genannte Autor Eigenverbrauch ebenfalls nur dort angenommen wissen will, wo eine Nutzungsänderung von der Unternehmenssphäre in die Nichtunternehmenssphäre stattfindet, was hier aber sachverhaltsmäßig nicht der Fall war. Indem die belangte Behörde dies verkannte, hat sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet, was zu seiner Aufhebung gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG führen mußte.

Sollte jedoch im fortgesetzten Verfahren festgestellt werden, daß es sich bei dem gegenständlichen Kraftfahrzeug von vornherein nicht um einen LKW i.S. der hg. Rechtsprechung handelte, dann könnte der bereits erfolgte Vorsteuerabzug ausschließlich im Jahr der Anschaffung des Kraftfahrzeugs rückgängig gemacht werden, wenn die verfahrensrechtlichen Vorschriften eine Berichtigung der Veranlagung dieses Jahres zulassen.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. Nr. 104/1991.

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

ECLI:AT:VWGH:1991:1991150045.X00

**Im RIS seit**

16.12.1991

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