

## Vorsteuerabzug

# Neue VwGH-Entscheidung zum Vorsteuerabzug beim Opel Zafira

## Neue VwGH-Entscheidung bringt keine endgültige Klarheit über den Vorsteuerabzug eines Mini-Minivans (z. B. Opel Zafira)

VON DR. CHRISTIAN PRODINGER\*)

Der UFS<sup>1)</sup> hat einen Opel Zafira als Kleinbus im Sinn des § 5 VO BGBl. II Nr. 2002/193 anerkannt.<sup>2)</sup> Die Entscheidung hat auf Erkenntnissen des VwGH<sup>3)</sup> aufgebaut, wonach die Frage des kastenwagenförmigen Aufbaus eines Kraftfahrzeugs nicht allein anhand von Größenmerkmalen bestimmt werden könne. Der entsprechende Bescheid des UFS wurde jedoch vom VwGH<sup>4)</sup> aufgehoben.

### 1. Entscheidungsrelevante Voraussetzungen

Der UFS hat in seiner Entscheidung ausführlich die Rechtsentwicklung des Begriffs „Kleinbus“ samt seiner Veränderung im Laufe der Zeit dargestellt. Diese Interpretation wurde vom VwGH ausdrücklich als „nicht rechtswidrig“ anerkannt. Der VwGH problematisiert jedoch das zweite Kriterium, nämlich die Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen. Der VwGH zitiert – isoliert betrachtet zutreffend – die VO beziehungsweise den insofern gleichen Erlass,<sup>5)</sup> wonach es für die Beurteilung der Personenbeförderungskapazität auf die nach Bauart und Größe des Fahrzeugs zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit ankomme. Unter Beförderungsmöglichkeit seien daher Sitze für Erwachsene mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard zu verstehen. Die Sitzmöglichkeiten müssen geeignet sein, Erwachsene über einen längeren Zeitraum und damit über eine längere Distanz mit dem Fahrzeug zu befördern. Hilfs- oder Notsitze seien nach der Verkehrsauffassung nicht als Sitze zur Beförderung in Bussen anzusehen.

Das beschwerdeführende Finanzamt habe in der Beschwerde vorgebracht, dass der Begriff „(Klein-)Bus“ stets auch ein Größenkriterium enthalten habe, bedinge doch das Erfordernis der Beförderung von sieben Personen technisch eine bestimmte Größe. Das Finanzamt habe in weiterer Folge bestimmte Kleinbusse mit dem Opel Zafira verglichen. Bei Verwendung der dritten Sitzreihe könne nur noch eingeschränkt Gepäck geladen werden, die Sitze könnten nur eingeschränkt für die Beförderung von Erwachsenen über weite Strecken Verwendung finden, und die Sitzreihe verfüge nicht über eine Fußraumheizung.

Im fortgesetzten Verfahren müsse sich die Behörde daher mit den konkreten Beförderungskapazitäten auseinandersetzen, weil sie fälschlich davon ausgegangen sei, jede Beförderungskapazität für mehr als sechs Personen würde das Kriterium eines Busses als erfüllt ansehen lassen.

### 2. Stellungnahme

Dem VwGH ist insoweit zu folgen, als tatsächlich die Beförderungskapazität für sieben Personen dem Grunde nach gegeben sein muss. Der Verweis auf die Verkehrsauffassung hilft hier nur wenig weiter und ist letztlich sogar irreführend.

\*) Dr. Christian Prodingler ist Steuerberater in Wien.

<sup>1)</sup> UFS 9. 5. 2007, RV/0295-F/06.

<sup>2)</sup> Vergleiche dazu und zur Rechtsentwicklung ausführlich Prodingler, UFS gesteht Vorsteuerabzug für „Mini-Minivans“ zu, SWK-Heft 19/2007, S 579, m. w. H.

<sup>3)</sup> VwGH 21. 9. 2006, 2003/15/0036.

<sup>4)</sup> VwGH 24. 9. 2008, 2007/15/0161.

<sup>5)</sup> AÖFV Nr. 330/1987.

Die Bestimmung wurde nämlich stets so ausgelegt, dass unter Beförderungskapazität die Zulassung nach dem Kraftfahrzeuggesetz (KFG) zu verstehen ist. Dies ergibt sich auch schon aus dem Wortlaut: Es ist auf die aufgrund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal *zulässige* Personenbeförderungsmöglichkeit abzustellen. „Zulässig“ kann aber nichts anderes bedeuten als die Beachtung gesetzlicher Vorschriften hinsichtlich der Beförderung von Personen.

Wie bereits in der Vorliteratur gezeigt, regelt das KFG – auf Basis gemeinschaftsrechtlicher Verordnungen – ausdrücklich, welchen Kriterien Sitze genüge tun müssen. Ist daher ein Fahrzeug für eine bestimmte Anzahl von Personen zugelassen, so bedeutet dies *ex logo*, dass diese Personen das Fahrzeug bestimmungsgemäß und unter Beachtung der einschlägigen Sicherheitsvorschriften verwenden können müssen. Würde daher in einem Fahrzeug nur ein Notsitz eingebaut sein, der allenfalls für ganz kurze Strecken in irgendeiner Form verwendet werden kann, einen normalen Gebrauch aber weder nach Komfort noch nach Sicherheit zulassen würde, so dürfte das Fahrzeug mit diesem Sitz auch nicht zugelassen werden. Anders gewendet folgt aus der Zulassung für eine bestimmte Personenanzahl daher auch die Eignung der Beförderung.

Ob daher ein Opel Zafira für sieben Personen ohne Einschränkungen zugelassen ist oder nicht, ist eine reine Sachverhaltsfrage.

Die Bequemlichkeit auf langen Strecken respektive der Gepäcktransport können im Hinblick auf einen bestimmten Begriffsinhalt auch nicht direkt an der Verkehrsauffassung festgemacht werden: Der Ausdruck „Pkw“ wird für eine Vielzahl von Fahrzeugen verwendet. Typische Sportwagen sind oftmals als Viersitzer typisiert. Neben dem Fahrer- und Beifahrersitz können daher auch noch die zwei Sitze in der zweiten Reihe grundsätzlich verwendet werden. Wer über längere Zeit auf einem derartigen Sitz mitgefahren ist, weiß freilich, dass der Komfort eingeschränkt ist. Dennoch ist die Sicherheit offensichtlich gegeben und das Fahrzeug insofern zur Beförderung von vier Personen geeignet. Dazu kommt noch, dass gerade bei derartigen Sportwagen die Gepäcktransportmöglichkeit oftmals sehr eingeschränkt ist. Das Fahrzeug ist daher vielleicht sinnvollerweise eher nur für zwei Personen einzusetzen, was aber nichts an der Zulässigkeit der Personenbeförderungsmöglichkeit von vier Personen ändert.

Vergleicht man ein derartiges Fahrzeug mit der Long-Version eines Oberklassemodells,<sup>6)</sup> so wird auf den Sitzen drei und vier wohl ein ungeahnt besserer Komfort erreichbar sein. Dennoch ist das Fahrzeug gleichermaßen auf vier Personen<sup>7)</sup> typisiert und daher als Pkw einzustufen.

Es ergibt sich daher als Zwischenergebnis, dass die Typisierung selbst zu einer Transportmöglichkeit führt, die nach der Verkehrsauffassung den entsprechenden Bedürfnissen gerecht werden muss.

Weiters ergibt sich nochmals,<sup>8)</sup> dass ein bestimmtes konkretes Größenausmaß daher für das Fahrzeug nicht gefordert werden kann. Ist das Fahrzeug für sieben Personen typisiert, können daher auch sieben Personen sinnvoll damit reisen. Ist das Fahrzeug nur für fünf Personen typisiert oder sind Zusatzsitze nur eingeschränkt typisiert, so wäre das Kriterium eines siebensitzigen Fahrzeuges eben nicht erfüllt. Der VwGH bringt hier eine zusätzliche Auslegung ins Spiel, die aber dem Wortlaut des Erlasses und der VO widerspricht.

<sup>6)</sup> Z. B. Mercedes S-Klasse, BMW 7er-Reihe, Audi A8.

<sup>7)</sup> Von der Verwendbarkeit des fünften Sitzes sei zu Vergleichszwecken abgesehen.

<sup>8)</sup> Wie ebenfalls in der Vorliteratur schon ausführlich diskutiert.

Dieses Ergebnis wird auch durch folgende Überlegung gestärkt:

Nach dem Wortlaut des Erlasses und der VO ist nämlich „*nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die ... zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit auszustellen*“. Den dargestellten ersten Satzteil hat der VwGH aber weder angeführt noch diskutiert.

Daraus ergibt sich, dass es für das Wesen eines Kleinbusses ausreichend ist, wenn dieser eine grundsätzliche Beförderungskapazität von sieben Personen hat, wenn auch die tatsächliche Einrichtung nur den Transport von fünf Personen ermöglicht. Sowohl bei den unstrittig als Minivan einzustufenden Fahrzeugen<sup>9)</sup> als auch bei den strittigen Minivans ist es daher ausreichend, das Fahrzeug mit zwei Sitzreihen zu bestellen,<sup>10)</sup> wenn nur die Zulässigkeit der Beförderung von sieben Personen gegeben ist. Es bleibt daher insofern dem Fahrzeugbesitzer unbenommen, eine Version des Fahrzeugs zu wählen, die weniger Personen – vielleicht bequemerer – Platz bietet und dafür eine etwas höhere Gepäckkapazität hat, oder aber sich für eine siebensitzige Version zu entscheiden, die aufgrund der Zulassung diese Personenbeförderungsanzahl mit sich bringt.

Sohin wird im fortgesetzten Verfahren herauszuarbeiten sein, welche konkreten Anforderungen das KFG an die Zulassung eines Fahrzeugs für eine bestimmte Personenanzahl stellt und wie diese Voraussetzungen ohnedies die vom VwGH geforderten Kriterien erfüllen, also dass die Sitzmöglichkeiten dafür geeignet sind, Erwachsene über einen längeren Zeitraum und damit über eine längere Distanz mit dem Fahrzeug zu befördern.

Ist daher der Opel Zafira nach dem KFG für sieben Plätze uneingeschränkt zugelassen, muss auch der Vorsteuerabzug für einen Kleinbus im Sinn des Erlasses oder der Verordnung zustehen.

<sup>9)</sup> Z. B. VW Sharan.

<sup>10)</sup> Nach dem Wortlaut wäre sogar eine einzige Sitzreihe ausreichend.

## Aktuelle Fachinformation

### UMA – „Umsatzsteuer ausländischer Unternehmer“

#### Informationsblatt zur grenzüberschreitenden Personenbeförderung

VON MAG. ELISABETH BAIER UND MAG. WOLFGANG PUCHLEITNER\*)

Dem Finanzamt Graz-Stadt obliegt für den Bereich des gesamten Bundesgebiets die Erhebung der Umsatzsteuer von Unternehmern, die ihr Unternehmen vom Ausland aus betreiben und im Inland weder eine Betriebsstätte haben noch Umsätze aus der Nutzung eines im Inland gelegenen Grundbesitzes erzielen (§ 12 AVOG). Für diese „ausländischen Unternehmer“ besteht im grenzüberschreitenden Linienverkehr seit 1. 4. 2002, im grenzüberschreitenden Gelegenheitsverkehr seit 1. 1. 2007 Umsatzsteuerpflicht. Das Entgelt für die Beförderung ist gemäß § 3a Abs. 7 UStG 1994 im Verhältnis des inländischen Streckenanteils zur Gesamtstrecke umsatzsteuerpflichtig, der Steuersatz beträgt 10 Prozent. In diesem Zusammenhang veröffentlichte das Finanzamt Graz-Stadt ein Informationsblatt zur grenzüberschreitenden Personenbeförderung durch Busse, Pkws oder Taxis in bzw. durch Österreich. Dieses wurde – als Serviceleistung für die angesprochene Zielgruppe – auch ins Englische übersetzt und ist beim Fachbereich des Finanzamtes Graz-Stadt abrufbar.

\*) Mag. Elisabeth Baier und Mag. Wolfgang Puchleitner sind Mitarbeiter des Fachbereichs Umsatzsteuer des Finanzamtes Graz-Stadt.