



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C.GmbH, Adr., vom 22. Dezember 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk, vom 26. November 2004 gegen die Bescheide hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002, gegen die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002, gegen die Festsetzungsbescheide betreffend die Normverbrauchsabgabe für die Monate Juni 1998, September 2000 und Oktober 2002 sowie gegen den Festsetzungsbescheid betreffend die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002.

Die Berufung gegen die Bescheide hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung gegen die Festsetzungsbescheide betreffend die Normverbrauchsabgabe für den Monat Juni 1998, September 2000 und Oktober 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung gegen den Festsetzungsbescheid betreffend die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, ihr Betriebsgegenstand war im Streitzeitraum 1998 bis 2002 die Arbeitskräfteüberlassung.

### **1. Wiederaufnahme des Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahrens**

Dem Betriebsprüfungsbericht vom 10. November 2004 ist zu entnehmen, dass das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 wieder aufgenommen worden ist. In den Begründungsausführungen der Wiederaufnahmeverbescheide wird auf Tz 34 des genannten Prüfungsberichtes verwiesen, wonach die Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaftsteuer unter Hinweis auf die Tz 17 und 24 wieder aufzunehmen gewesen wären.

Aus Tz 17 des Berichtes geht unter Verweis auf Pkt. 1 der Niederschrift (NS) vom 13. Oktober 2004 hervor, dass der Bw. ein Vorsteuerabzug iHv. 13.729,43 € nicht zustehen würde. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung von PKW würden als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (Pkt. 1 der besagten NS).

Aus Tz 24 des Prüfungsberichtes geht zur Körperschaftsteuer hervor, dass – wie in Pkt. 4 der NS näher ausgeführt – bei den betrieblichen Einkünften betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch seien, nicht abgezogen werden dürften, somit dem Gewinn außerbilanziell zugerechnet werden müssten.

Dies gelte im konkreten Fall für Aufwendungen im Zusammenhang mit PKW. Die Prüferin hat demnach dem Gewinn außerbilanziell einen Betrag in Höhe von 4.708,33 € hinzugerechnet.

### **2. Normverbrauchsabgabe (NOVA)**

Die Betriebsprüfung hat die der Bw. gemäß § 12 NoVAG 1991 gewährten Vergütung der Normverbrauchsabgabe für die im folgenden genannten Kraftfahrzeuge mit der Begründung, es liege kein „Personenbeförderungsgewerbe“ vor, nicht anerkannt:

Ankauf	Bezeichnung	Bemessungsgrundlage	NoVA %	NoVA
1998	VW Bus	11.075,56 € (152.403,00 S)	11%	1.218,31 € (16.764,33 S)
	Mercedes	40.958,12 € (563.596,00 S)	14%	5.734,14 € (78.903,44)

2000	VW Bus – LNF	14.657,84 € (201.696,30 S)	12%	1.758,94 € (24.203,56 S)
2002	Mercedes S 320 CDI	61.561,56 €	11%	6.771,77 €

Die Betriebsprüfung hielt fest, dass mit den in der Tabelle genannten KFZ niemals eine Tätigkeit ausgeübt worden sei, die unter den Befreiungstatbestand des § 3 Z 3 NoVAG 1991 gefallen wäre.

Das Finanzamt hat dem Ergebnis der Betriebsprüfung entsprechend am 3. Dezember 2004 die angefochtenen Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe betreffend die Kalendermonate Juni 1998, September 2000 und Oktober 2002 erlassen und NoVA in Höhe von 6.952,54 € (6/1998), 1.759,01 € (9/2000) und 6.771,77 € (10/2002) vorgeschrieben.

### **Investitionszuwachsprämie**

Die Betriebsprüferin kürzte die von der Bw. für das Jahr 2002 in Anspruch genommene Investitionszuwachsprämie in Höhe von 6.664,57 €, da es sich bei dem oben genannten Mercedes S 320 CDI um ein nicht prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut (PKW) gehandelt habe.

Diesen Feststellungen folgte die Abgabenbehörde erster Instanz und erließ am 26. November 2004 die streitgegenständlichen Wiederaufnahmbescheide betreffend die Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 und am 4. Dezember 2004 die dazugehörigen Sachbescheide, die oben bezeichneten Normverbrauchsabgabefestsetzungsbescheide sowie den Bescheid betreffend die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002.

Gegen diese Bescheide richtet sich die vorliegende Berufung, in der die Bw. ausführte, dass gem. § 303 Abs. 4 BAO eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen nur unter den Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. a und c und in allen anderen Fällen zulässig sei, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht wurden und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Bw. führte aus, dass das Finanzamt die Wiederaufnahme standardisiert begründet habe, ohne darauf einzugehen, worin konkret im Einzelfall diese Voraussetzungen erblickt würden. Maßgeblich für eine Wiederaufnahme sei, ob der Abgabenbehörde in dem wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass diese

schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Ein tauglicher Grund für eine Wiederaufnahme liege nicht vor, zumal dem Finanzamt der Sachverhalt seit Jahren bekannt gewesen sei und diese Rechtsauffassung vom zuständigen Fachbereichsleiter für Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe, Hofrat Dr. J., mehrmals bestätigt worden sei. Dieser Rechtsauffassung habe sich auch die vorherige Betriebsprüfung angeschlossen.

Wie dem beiliegenden Schreiben vom 30. Juni 2004 zu entnehmen sei, habe die Bw. den Sachverhalt jedoch ergebnislos versucht, der Prüferin nicht nur zur Kenntnis zu bringen, sondern vor allem auf die unveränderte Rechtslage und Tätigkeit des Unternehmens hingewiesen. Die Bw. erachte darin einen Verfahrensmangel, da auf dieses Schreiben und vor allem auf die amtsbekannte Rechtslage nicht eingegangen worden sei.

Die Bw. befördere die von ihr überlassenen Arbeitskräfte mit eigenen Personenkraftwagen (bereits ab 4:00 Uhr früh, zu welcher Zeit bekannter Weise keine Massenbeförderungsmittel verkehren) zu ihren Kunden und würde diese Beförderungskosten den Kunden gesondert in Rechnung stellen. Ein diesbezüglicher Gewerbeschein liege vor.

Der Begriff „gewerbliche Personenbeförderung“ werde vom Bundesministerium für Finanzen regelmäßig mit dem Vorliegen einer entsprechenden gewerblichen Befugnis und der tatsächlichen gewerblichen Nutzung definiert.

Da die gewerbliche Befugnis vorliege, bliebe zu prüfen, ob die Beförderung der verliehenen Arbeitnehmer zu den Kunden eine gewerbliche Nutzung darstelle. Die Tätigkeit sei gewerblich im Sinne des Umsatzsteuergesetzes, da sie sowohl nachhaltig als auch zum Zweck der Erzielung von Einnahmen durchgeführt werde. Wie auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis ausführt, stehe ein Vorsteuerabzug nur im Rahmen der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung zu (VwGH 12.12.1998, 87/15/0094). Diesen Ausnahmen sei gemeinsam, dass die Kraftfahrzeuge nicht der innerbetrieblichen Nutzung zugeführt werden würden, sondern mit ihnen oder durch sie Umsätze erzielt werden.

Demnach würde der Bw. der Vorsteuerabzug, die Investitionszuwachsprämie und die Rückerstattungen der Normverbrauchsabgabe zu Recht zustehen.

Hinsichtlich der Erstattung der Normverbrauchsabgabe 2002 für den Mercedes S 320 CDI führte die Bw. aus, dass ihr diese erst über Aufforderung der Referatsleiterin nach Rücksprache mit der zuständigen Fachbereichsleiterin gewährt worden sei, nach dem im Zulassungsschein die Verwendung auf „gewerbsmäßige Vermietung ohne Beistellung eines Lenkers“ geändert worden sei.

Das Finanzamt habe zunächst den NOVA - Rückerstattungsantrag bescheidmäßig abgewiesen, da der PKW nicht zur besonderen Verwendung zugelassen worden sei. Erst durch die nachfolgende Anmeldung des Fahrzeuges zur gewerblichen Verwendung habe die Abgabenbehörde erster Instanz dem neuerlich gestellten NOVA - Rückerstattungsantrag stattgegeben. Im Spruch der nunmehr zugestellten Bescheide wäre über steuerpflichtige Erwerbsvorgänge abgesprochen worden. Dies treffe keinesfalls zu, da die Bw. die NOVA bereits beim Kauf dem KFZ - Händler bezahlt habe. Bestenfalls könnte es sich um eine Rückforderung von zu Unrecht vorgenommener Erstattung handeln, die jedoch die Bw. bestreite.

Abgesehen davon, dass keine der händischen Abgabenbescheide ein Bescheiddatum trage, sei für die Bw. die Verbuchung nicht nachvollziehbar.

Zusammenfassend sei nach Ansicht der Bw. im Berufungsfall ein Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994, gem. § 3 Z 3 NoVAG die Vergütung bzw. Befreiung von der Normverbrauchsabgabepflicht und gem. § 108 e Abs. 2 EStG die Zuerkennung einer Investitionszuwachsprämie zulässig gewesen, da Kraftfahrzeuge, die zumindest zu 80% der Personenbeförderung dienen, zu den begünstigten Wirtschaftsgütern zählen würden.

Auf Grund obiger Ausführungen beantragte die Bw. die ersatzlose Aufhebung sämtlicher auf Grund des Prüfungsberichtes erlassenen Bescheide, da weder ein Grund für die Erlassung der Wiederaufnahmebescheide noch für die Erlassung neuer Sachbescheide vorliegen würde.

Auch sei der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt worden, da von der damals zuständigen Behörde der Sachverhalt rechtlich abgeklärt worden sei und die Rechtslage sowie die Rechtsprechung sowie die betriebliche Praxis unverändert sei.

Die Betriebsprüfung nahm dazu Stellung und führte aus, dass in der Berufung an Herrn Hofrat Dr. J. vom 18. Juli 1994 die Bw. angab, dass die angeschafften PKW zu 80% und 100% gewerblich genutzt würden und diese Beförderung der Arbeitskräfte den Kunden gesondert in Rechnung gestellt worden sei.

Die Betriebsprüfung habe für den Zeitraum 1998 bis 2002 Rechnungen abverlangt, in denen die besagten Beförderungskosten gesondert ausgewiesen worden wären. Der Geschäftsführer der Bw., W. T., habe angegeben, dass es keine derartigen Rechnungen gebe, weil die Beförderungskosten im Aufschlag schon enthalten wären. Aus diesem Grund sei ein Wiederaufnahmegrund gegeben, da der in der Berufung dargestellte Sachverhalt sich von jenem der Prüfungsfeststellung unterscheiden würde.

---

Zur Vorsteuer führte die Betriebsprüfung aus, der PKW - Mercedes mit Luxusausstattung sei ausschließlich vom Geschäftsführer der Bw. genutzt worden. Gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 bestehe für die Anschaffung und den Betrieb von PKW kein Vorsteuerabzug und konnte die vom geprüften Unternehmen angegebene Verwendung unter keinen Ausnahmetatbestand subsumiert werden.

Desgleichen konnte der Geschäftsführer der Bw. betreffend die Rückvergütung der Normverbrauchsabgabe die im Zulassungsschein eingetragene Verwendung „für die gewerbliche Vermietung ohne Beistellung eines Lenkers“ weder nachweisen noch glaubhaft machen. Die VW - Busse seien für die Überlassung der eigenen Arbeitskräfte zu den Kunden verwendet worden, die Verrechnung erfolge lt. Geschäftsführer über die Kalkulation des Stundenpreises und werde nicht gesondert angeführt. Diese Behauptung konnte weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden. Die Betriebsprüfung stellte weiters fest, dass die Beförderung der eigenen Arbeitskräfte weder gewerblich noch nachhaltig sei und daher nicht dem § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 entsprechen würde.

Zur Investitionszuwachsprämie verwies die Betriebsprüfung auf die bisherigen Ausführungen, wonach eine solche für den PKW - Mercedes nicht in Anspruch zu nehmen gewesen wäre.

Der Gegenäußerung zur Stellungnahme ist zu entnehmen, dass die Betriebsprüferin das Gespräch zwischen ihr und dem Geschäftsführer unrichtig oder halbrichtig wiedergegeben habe. Wahr sei vielmehr, dass die Prüferin nach separaten Rechnungen für die in Rede stehenden Erlöse zur Personbeförderung der Mitarbeiter zu den Kunden gefragt habe. Die Beantwortung dieser Frage sei so erfolgt: „Es wurden keine separaten Rechnungsformulare verwendet, sondern die Erlöse wie eh und je und auch wie schon im Zuge der Berufung an den Herrn Hofrat Dr. J. nachgewiesen, in der Spalte „Fahrgeld“ verrechnet. Es ist dies die Bestätigung hiefür, dass sowohl der Sachverhalt der gewerblichen und nachhaltigen Tätigkeit, als auch des gleich gebliebenen Modus der Verrechnung zur Umsatzerzielung unverändert und ident ist.“

Zum Beweis dafür legte die Bw. sowohl Kopien der Rechnungsbeilagen der Berufung vom 18. Juli 1994, als auch Kopien von den Rechnungen aus dem derzeitigen Prüfungszeitraum vor. Unschwer sei dabei zu erkennen, dass über einen so langen Zeitraum sowohl die Verrechnungsweise als auch der Text und das Formular identisch wären.

Weiters führte die Bw. aus, dass die Betriebsprüferin nicht darlegte, von wem Autos benutzt werden dürften und von wem nicht. Obwohl es nicht entscheidungsrelevant sei, müsste zur Ausführung Luxusausstattung angegeben werden, dass diese Autotype aus Sparsamkeitsgründen einen Dieselmotor hätte, was sicher nicht einer Luxusausstattung

entspreche, und generell mit einem Navigationssystem ausgestattet sei. Letzteres sei zur schnellen Auffindung diverser Wohnadressen der Mitarbeiter bzw. Firmenadressen der Kunden sehr zweckdienlich und notwendig gewesen. Die Ledersitze seien deshalb erforderlich, weil bei der starken Beanspruchung im Einsatzfall für den Arbeitertransport es sich schon in der Praxis erwiesen habe, dass Stoffsitze nicht die vom Finanzminister gewünschte lange Standzeit haben und daher selbst bei noch ansonsten vorhandener technischer Einsatzmöglichkeit das Fahrzeug wegen verschlissener Sitze mit großem Verlust für die Firma getauscht werden müsste. Auch könnte sich die Betriebsprüfung höchstpersönlich davon überzeugen, dass wegen der teilweise stark verschmutzten Arbeitskleidungen der Mitarbeiter noch zusätzlich „Schmutzfänger“ über den Sitzen verwendet würden.

Die Betriebsprüferin musste auch mehrmals auf die Rückkunft des Geschäftsführers vom Arbeitertransport mit gegenständlichem PKW warten. In den Gesprächen danach habe sie ihrer Verwunderung darüber Ausdruck verliehen, dass der Geschäftsführer so schnell wieder von den diversen Einsatzorten zurück sei, woraufhin ihr dieser mitteilte, dass bei dringendem Kundenbedarf oder Ausfall von Arbeitskräften er mit dem gegenständlichen PKW auch die intern genannten „Feuerwehreinsätze“ fahren würde.

Während der langen Prüfungszeit von 2003 bis 2004 hätte die Prüferin sehr oft Gelegenheit gehabt, sich vom Einsatz des Fahrzeugs in unserem Sinne zu überzeugen. Die Bezeichnung Luxuswagen für den Geschäftsführer stimme mit der wirtschaftlichen Tatsache keinesfalls überein und konnte auch in keiner Bezug habenden Gesetzesstelle gefunden werden. Gem. EuGH - Urteil vom 8. Jänner 2002, RS C - 409/99 mit Bezug auf die im BGBI 273/1996 veröffentlichte Verordnung sind seit 1.1.1995 Kleinbusse Kleinlastkraftwagen gleichgestellt und fallen nicht unter die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen. Ein Eingehen auf diesen Punkt erübrige sich daher.

Nicht unerwähnt möchten wir lassen, dass uns sogar die Verfasserin der Stellungnahme zur Berufung beipflichtet und unsere Auffassung offensichtlich teilt, wenn sie schreibt, die Verrechnung erfolgt lt. Geschäftsführer über die Kalkulation des Stundenpreises und wird nicht gesondert angeführt. Diese Behauptung konnte weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden.

Auf die Nachhaltigkeit und das Gewerbe wurde sowohl in der Berufung vom 22.12.2004 als auch gleich lautend in der Berufung vom 18. Juli 1994 ausführlich mit gleichen Beilagen hingewiesen.

Zur Normverbrauchsabgaberückstattung führte die Bw. aus, dass für die bereits sowohl in der Information vom 30. Juni 2004 an die Großbetriebsprüfung als auch in der Berufung vom

---

22. Dezember 2004 dargelegten Stattgabe des Finanzamtes für unseren NOVA - Rückerstattungsantrag es ebenfalls keinen Wiederaufnahmegrund gebe, weil das Finanzamt selbst als handelnde Person schon damals den Sachverhalt und die Fakten sowie die Rechtslage würdigte.

Zusammenfassend hielt die Bw. fest, dass hinsichtlich aller drei Prüfungszeiträume 1989 bis 1992, 1993 bis 1997 sowie 1998 bis 2002 hinsichtlich der gewerblichen Nutzung der Fahrzeuge der identische Sachverhalt vorliegen würde.

Tatsache sei zudem, dass sowohl in dem vom Finanzamt angeführten Prüfungszeitraum 1989 bis 1992 als auch im letzten Prüfungszeitraum die Kosten für die Beförderung eindeutig gesondert in Rechnung gestellt worden seien.

Die Behauptungen der Betriebsprüfung gehen sowohl im Bericht als auch in der Stellungnahme eindeutig ins Leere, auch sei der Grundsatz von Treu und Glauben durch ein willkürliches Abgehen von der bescheidmäßigen Rechtsmeinung des Finanzamtes verletzt worden.

Ein am 31. Mai 2007 vor dem unabhängigen Finanzsenat abgehaltenes Erörterungsgespräch hat Folgendes ergeben:

*„Der steuerliche Vertreter vergleicht den vorliegenden Sachverhalt mit einem "Hoteltaxi". Er führt aus, dass im konkreten Fall zwei Sachen zu beurteilen seien, einerseits die Arbeitskräfteüberlassung andererseits die Beförderung von Arbeitskräften.“*

*Herr T. gibt bekannt, dass es immer um eigene Arbeitskräfte gegangen sei, die den Kunden überlassen werden. Bei den Kunden handelt es sich dabei um einen großen Kreis an Stammkunden. Die Arbeitskräfte arbeiten überhaupt nichts im Betrieb. Dr. Satovitsch liest die Stellungnahme des FA vor.*

*Steuerlicher Vertreter teilt mit, dass die Fahrten immer von den Kunden bezahlt werden müssen und sieht überdies es als nicht unstrittig an, dass es sich bei den Arbeitskräften um eigene handeln würde. Er hebt insbesondere hervor, dass der konkrete Sachverhalt eine Besonderheit in Bezug auf die Arbeitskräfteüberlassung darstellen würde. Auf die Frage, dass es sich bei der in Streit stehenden Beförderung um eine Nebenleistung handeln würde, gibt der steuerliche Vertreter an, dass die Bw. damit ein gutes Geschäft mache, indem sie rasch die von den Kunden benötigten Arbeitskräfte zu ihnen befördere. Herr T. führt zur vertraglichen Beförderung aus, dass bezüglich der Überlassung der Arbeitskräfte die Kunden mit der Bw. einen Vertrag haben. Die Bw. leistet an den Kunden die Überlassung der Arbeitskräfte für einen bestimmten Zeitraum, die Erfüllung der geforderten bestimmten Qualifikation der Arbeitskräfte, die Beförderung dieser. In vielen Fällen erfolgt die Beförderung durch Abholung von den Kunden. Weiters hat die Bw. einen Vertrag mit den Arbeitskräften, die auch von ihr bezahlt werden. Zwischen den Arbeitskräften und den Kunden gibt es keine vertragliche Vereinbarung, diese sind während ihrer Zeit der Beschäftigung im Betrieb des Kunden arbeitsrechtlich eingegliedert.*

*Dem steuerlichen Vertreter wird folgende Stellungnahme des Finanzamtes vom 4. Mai 2007 zur Kenntnisnahme übergeben:*

*„Die GBP hat den Sachverhalt, dass die Bw. mit den im BP Bericht genannten Fahrzeugen ausschließlich eigenes Personal zu den jeweiligen Beschäftigern befördert, als erwiesen und unstrittig betrachtet und ist daher von der herrschenden Rechtsmeinung der Finanzverwaltung ausgegangen, dass hier keine begünstigte Personenbeförderung vorliegt. Weitere Ermittlungen, ob zB mit dem Mercedes des Geschäftsführers tatsächlich Personen zum Arbeitsplatz befördert wurden, hat die Prüferin wegen steuerlicher Unerheblichkeit daher nicht mehr angestellt.“*

*Die Feststellungen im BP Bericht beschränken sich darauf, dass die Bw. keine Personenbeförderung ausgeübt habe.*

*In der Berufung führt die Bw. aus: "Die Gesellschaft befördert die von uns überlassenen Arbeitskräfte mit eigenem PKW zu unseren Kunden und stellt diese Beförderungskosten gesondert in Rechnung", dh. sie bestreitet nicht, dass eigenes Personal befördert wird. Es ist somit klar, dass die Bw. keine gewerbliche Personenbeförderung betreibt. Der Hauptzweck der Tätigkeit der Bw. liegt unstrittig in der Arbeitskräfteüberlassung.*

*Im Übrigen geht auch aus den vorgelegten Ausgangsfakturen hervor, dass die Beförderungsleistung nicht einmal als selbständige Nebenleistung berechnet wurde, sondern lediglich ein "Fahrgeld" in Höhe des Tarifes für öffentliche Verkehrsmittel verrechnet wurde. Diese Verrechnung dürfte aufgrund der kollektivvertraglichen Bestimmungen erfolgen. In den Rechnungen finden sich jedenfalls keine ausgewiesenen Beförderungsleistungen. Es wird auch das Entgelt richtigerweise mit dem Normalsteuersatz versteuert.*

*ME wäre die Berufung schon aufgrund dieses Sachverhaltes abzuweisen. Sollten Sie die Auffassung des FA nicht teilen und im gegenständlichen Fall von einer Personenbeförderungsleistung ausgehen, so würden wir weitere Ermittlungen betreffend der Nutzung des Mercedes anstellen.“*

*Die Bw. zieht den Antrag auf mündliche Berufungsverhandlung zurück.“*

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach der Aktenlage ist folgender Sachverhalt als erwiesen anzunehmen:

Die Haupttätigkeit der Bw. liegt im Bereich der Arbeitskräfteüberlassung. Auch im Streitzeitraum vereinbarte sie vertraglich mit den Beschäftigern die Überlassung der Arbeitskräfte für einen bestimmten Zeitraum, die Erfüllung der von den Kunden gewünschten Qualifikationen der Arbeitskräfte und die Beförderung dieser zu den jeweiligen Einsatzorten des Kunden. Feststeht auch, dass in vielen Fällen die Arbeitskräfte vom Kunden abgeholt werden. Die Bw. bezahlt die Löhne der in ihrem Dienstverhältnis stehenden Arbeitskräfte.

Dies geht einerseits aus den Angaben der Bw. in ihrer Berufung, andererseits aus den Darlegungen im oben erwähnten Erörterungsgespräch hervor, wonach die Bw. bei ihrer Tätigkeit Arbeitskräfte überlässt und diese mit dem eigenen PKW befördere.

In Streit steht zum einen, ob das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer und der Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 zu Recht gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen hat, zum anderen, ob die Bw. zu Recht für das Jahr 2002 einen

---

Vorsteuerabzug beim Ankauf eines „Mercedes S 320 CDI in Anspruch genommen hatte und Aufwendungen in Höhe von 4.703,33 € im Zusammenhang mit diesem PKW als betrieblich veranlasste Kosten behandelt hat.

Weiters gilt es zu beurteilen, ob die Ankaufsvorgänge der in obiger Tabelle bezeichneten PKWs und Busse nach dem Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG) steuerbefreite Vorgänge im Sinne des § 3 Z 3 NOVAG 1991 sind, und ob bei der Anschaffung des PKW - Mercedes im Jahre 2002 eine Investitionszuwachsprämie zustand.

### **1. Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002**

Das Finanzamt hat die Begründung der erwähnten Wiederaufnahme der Verfahren auf Feststellungen in den Tz 17 und 24 des Betriebsprüfungsberichtes und der dort angeführten Verweise auf Punkt 1 und 4 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Oktober 2004 gestützt. Ferner hat sie in Punkt 5 der besagten Niederschrift festgehalten, dass die Angaben der Bw., mit den in Rede stehenden Kraftfahrzeugen ein Personenbeförderungsgewerbe auszuüben, nicht mit der Wirklichkeit übereingestimmt hätten, zumal sie eine solche Tätigkeit mit den bezeichneten Fahrzeugen nie ausgeübt habe und der Befreiungstatbestand nach § 3 Z 3 NoVAG 1991 nicht erfüllt gewesen sei.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist unter einer gewerblichen Personenbeförderung die tatsächliche Ausübung der Beförderung von dritten Personen zu verstehen, wobei diese Tätigkeit gewerbsmäßig, also zur Erzielung von Einnahmen unmittelbar durch die Personenbeförderung selbst erfolgt und es auf den Besitz eines Gewerbescheines nicht ankommt (vgl. VwGH 27.8.1998, 98/13/0080). Demnach setzt der Begriff gewerbliche Personenbeförderung voraus, dass es sich um eine Beförderung unternehmensfremder Personen handeln muss, die den eigentlichen Unternehmenszweck bildet (Taxis, Mietwagen nach dem Gelegenheitsverkehrsgesetz, BGBI Nr 85/1952) oder in den Rahmen des Unternehmens fallen (zB Hotelwagen).

Bei einer Arbeitskräfteüberlassung stellt ein Unternehmen einem anderen gegen Entgelt Dienstnehmer zur Arbeitsleistung zur Verfügung, wobei dieses weiterhin Arbeitgeber dieser Dienstnehmer bleibt, wenn es die Löhne für diese Dienstnehmer trägt und die Lohnverrechnung durchführt (VwGH vom 20. 12. 1972, 2340/71).

Im Berufungsfall steht außer Streit, dass die Bw. die Löhne der Arbeitskräfte bezahlt hat, demnach die überlassenen Arbeitskräfte Dienstnehmer des überlassenden Unternehmers sind und dies auch bleiben, während sie am Einsatzort des Beschäftigers ihre Arbeitsleistung erbringen. Somit gilt, dass Arbeitskräfte im Sinne der ArbeitskräfteüberlassungsG-AÜG, BGBI.

---

Nr. 196/1988, die einem Unternehmen zur Dienstleistung überlassen werden sohin nicht in einem Dienstverhältnis zu jenem, der diese Arbeitskräfte in seinem Betrieb zur Arbeitsleistung einsetzt (Beschäftiger) stehen.

Dadurch steht fest, dass die Bw. mit den in Rede stehenden Fahrzeugen eigene Bedienstete und nicht unternehmensfremde oder dritte Personen für betriebliche Zwecke befördert hat, weshalb sie die gesetzlichen Voraussetzungen einer gewerblichen Personenbeförderung nicht erfüllt hatte.

Ein Vergleich des vorliegenden Sachverhaltes mit einem Hotelwagen scheitert schon an dem Umstand, dass Hotelgäste nicht eigene Dienstnehmer des Hotels sind und ihre Beförderung aus diesem Grund als Beförderung unternehmensfremder Personen zu beurteilen ist, weshalb auch aus dieser Sicht den Berufungsausführungen nicht zu folgen war.

In rechtlicher Hinsicht ist weiters auszuführen, dass gemäß § 303 Abs. 4 BAO eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit a und c und in allen Fällen zulässig ist, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen gemäß § 305 Abs. 1 BAO die den Bescheid erlassende Abgabenbehörde erster Instanz. Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen eine amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es zu prüfen, ob es dieses Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wiederaufnehmen durfte, nicht jedoch ob die Wiederaufnahme auch nicht aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre (vgl. VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014, 0015).

Im Berufungsfall ist bezüglich der amtswegigen Wiederaufnahme im Rahmen der Außenprüfung im Bericht sowie in der Niederschrift die Tatsache, dass die Bw. kein Personenbeförderungsgewerbe ausgeübt hat, als neu hervorgekommene Tatsache festgehalten worden.

Unter Bedachtnahme darauf, dass das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl. VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; 24.6.2003, 2003/14/0127, 0028), und überdies der Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0175-0177; 18.9.2003, 99/15/0120) maßgebend ist, hat die Betriebsprüfung mit der Feststellung, dass die Bw. mit den in Streit

---

stehenden Fahrzeugen kein Personenbeförderungsgewerbe ausgeübt hat, eine neue Tatsache für das Streitjahr 2002 festgestellt.

Dazu ist begründend auszuführen, dass die Abgabenbehörde erster Instanz für das Jahr 2002 im Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 25. März 2003, vor dem gegenständlichen Prüfungsverfahren, auf Grund der Angaben der Bw., wonach sie die in Rede stehenden Fahrzeuge für die gewerbliche Personenbeförderung verwende, eine solche gewerbliche Verwendung ohne nähere Überprüfung nach der Aktenlage annahm. Dabei ist sie offensichtlich den Ausführungen der Bw. in der Berufung vom 18. Juli 1994 betreffend die Anerkennung von Vorsteuern für die Anschaffung von drei KfZ in den Jahren 1989 bis 1991 und der damit im Zusammenhang stehenden Berufungsvorentscheidung des damaligen Finanzamtes für Körperschaften gefolgt, nach der Vorsteuern aus der Anschaffung von PKW in Höhe von ca. 60.000,00 S anerkannt worden waren. Danach wären die PKWs der Bw. (auch solche, die nicht als Mietwagen oder zur gewerbsmäßigen Vermietung zugelassen waren) mit Hotel-, Miet- und Platzkraftwagen gleichgestellt worden (vgl Schriftsatz der Bw. vom 30. Juni 2004 an die Großbetriebsprüfung Körperschaften).

Wenn die Bw. vor dem Hintergrund der bereits erwähnten erstinstanzlichen Anerkennung eines Vorsteuerabzuges aus der Anschaffung von PKW im Ausmaß von ca. 60.000,00 S vermeint, dass diese „Regelung“ für den verfahrensgegenständlichen am 17. Oktober 2002 angeschafften PKW – Mercedes angesichts seiner im Zulassungsschein vermerkten Verwendung für die gewerbsmäßige Vermietung ohne Beistellung eines Lenkers, gar nicht zur Anwendung gelangen hätte müssen, so ist ihr der bei der Außenprüfung festgehaltene Sachverhalt entgegenzuhalten:

Die Betriebsprüfung hielt fest, dass die Bw. mit den in Rede stehenden Fahrzeugen kein Personenbeförderungsgewerbe ausgeübt hat. Sie stützte sich dabei auf die unstrittige Tatsache, dass die Bw. mit diesem Fahrzeug Arbeitskräfte überlässt und bei der Arbeitskräfteüberlassung keinerlei Merkmale vorliegen, die der Definition einer gewerblichen Personenbeförderung entsprechen würden. Daraus leitet sich zweifelsohne aus Sicht der Veranlagung betreffend das Jahr 2002 insbesondere vor dem Hintergrund der bestehenden Aktenlage, wonach ohne genaue Überprüfung des Sachverhaltes auf Grund der Angaben der Bw. (Verwendung des Fahrzeuges für eine gewerbsmäßige Vermietung) eine gewerbliche Nutzung der besagten Fahrzeuge denkbar gewesen wäre, eine neu hervorgekommene Tatsache ab. Die Kenntnis dieses Umstandes allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens hätte demnach einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt

---

Somit ist davon auszugehen, dass dem Finanzamt der Umstand, dass die Bw. den in Rede stehenden PKW - Mercedes für die Beförderung eigener Dienstnehmer im Rahmen der Arbeitskräfteüberlassung verwendet hat, bei der Veranlagung 2002 nicht bekannt gewesen ist, wobei ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließt (vgl. VwGH 25.11.1997, 93/14/0180).

Fest steht, dass bei der Bw. die gewerbliche Beförderung unternehmensfremder Personen weder den eigentlichen Unternehmenszweck bildete noch im Rahmen des Unternehmens erfolgte, wie dies bei Taxis sowie Mietwagen nach dem Gelegenheitsverkehrsgesetz, BGBI Nr 85/1952) der Fall ist und sie überdies eine gewerbliche Nutzung der Fahrzeuge dem gesetzlichen Erfordernis entsprechend weder bewiesen noch glaubhaft gemacht hatte. Da dies der Abgabenbehörde erster Instanz für das Jahr 2002 bezüglich des PKW - Mercedes in dem für die abgabenrechtliche Beurteilung maßgebenden Umfang erst im Prüfungsverfahren bekannt geworden ist, war die Wiederaufnahme der gegenständlichen Verfahren betreffend die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer zulässig.

Unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Gesetzbegriff "Billigkeit" die Bedeutung "Angemessenheit" in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Bei der Ermessensübung hat die Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht (§ 115 BAO) grundsätzlich der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) den Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen. Als gegen die Wiederaufnahme sprechend sind allenfalls insbesondere zu berücksichtigen die Geringfügigkeit der steuerlichen Auswirkungen, das Missverhältnis zwischen den unmittelbaren Folgen des Wiederaufnahmegrundes und (unter Bedachtnahme auf gegenüber den wieder aufzunehmenden Verfahren abweichende rechtliche Beurteilungen) den gesamten steuerlichen Auswirkungen eines etwaigen neuen Sachbescheides, weiters der Grundsatz von Treu und Glauben (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, a.a.O, § 303 FN 35).

Bei Überprüfung der hier aufgezählten einer Verfügung der Wiederaufnahme entgegenstehenden Gründe, ist zunächst festzustellen, dass die Auswirkungen des neuen Sachbescheides einerseits keinesfalls als geringfügig bezeichnet werden können - schließlich ergibt sich eine Abgabennachforderung in Höhe von ca. 13.000,00 €. Dazu kommt, dass Ziel einer Wiederaufnahme ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis ist, und dass in der Anschaffung

---

eines im obigen Sinne nicht zu gewerblichen Zwecken angeschafften PKW, der nicht Bestandteil des Unternehmensvermögens sein kann, zudem kein Ermessensmissbrauch zu erblicken war (vgl. VwGH 28.5.1997, 94/13/0032).

Zum Grundsatz von Treu und Glauben ist auszuführen, dass die Abgabenbehörde erster Instanz der Bw. bei einer Besprechung im Juli 1994 einen Vorsteuerabzug in Höhe von 67.000,00 S anlässlich der Anschaffung eines PKW im Jahre 1991 zuerkannt hatte. Daraus einen Rechtsanspruch abzuleiten scheitert zum einen deshalb, da dieser stattgebenden Entscheidung weder Aufzeichnungen noch andere Belege zur Dokumentation zu Grunde lagen, zum anderen feststeht, dass die Voraussetzungen einer Vorsteuerabzugsberechtigung im Jahre 2002 hinsichtlich eines in diesem Jahr angeschafften PKW losgelöst von einer das Jahr 1991 betreffenden Besprechungen erneut zu überprüfen waren.

Darüber hinaus ist der Grundsatz von Treu und Glauben insbesondere bei der Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe anzuwenden (vgl Ritz § 114 Tz 9). Im Berufungsfall steht jedoch fest, dass bei Nichtvorliegen einer gewerblichen Personenbeförderung ein Vorsteuerabzug bei einem PKW nicht zulässig ist. Angesichts dieser gesetzlichen Bestimmung und der Tatsache, dass die Bw. mit dem in Rede stehenden Fahrzeug keine gewerbliche Personenbeförderung ausübte, konnte sich die Bw. ungeachtet der Tatsache, dass im Rahmen einer Besprechung Vorsteuern im Zusammenhang mit Anschaffungsvorgängen von PKW anerkannt worden waren, im Berufungsfall nicht erfolgreich auf die Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben berufen.

## **2. Vorsteuerabzug**

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

Aus Vorstehendem ergibt sich, dass die Bw. die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug beim Ankauf des gegenständlichen PKW - Mercedes im Jahre 2002 nicht erfüllt hat, da sie

---

weder nachweisen noch glaubhaft darlegen konnte, dass sie dieses Fahrzeug gewerblich im Sinne der vorhin genannten Bestimmung verwendet hat.

Vor dem Hintergrund, dass unter den Begriff der gewerblichen Personenbeförderung die tatsächliche Ausübung der Beförderung von dritten Personen zu verstehen ist, wobei diese Tätigkeit dann gewerbsmäßig ist, wenn unmittelbar durch die Personenbeförderung die Einnahmenerzielung erfolgt (vgl. VwGH 27.8.1998, 98/13/0080), bleiben die Berufungsausführungen, wonach die Bw. mit dem PKW - Mercedes eigene Dienstnehmer befördert und ein „Fahrgeld“ verrechnet ohne Erfolg. Ein Vorsteuerabzug ist schon einerseits ausgeschlossen, zumal sie keine unternehmensfremden Personen beförderte, zum anderen, sie die Einnahmen nicht unmittelbar aus der Beförderung ihrer Arbeitnehmer, sondern durch die Arbeitskräfteüberlassung erzielte.

Aus diesen Gründen ist der erstinstanzlichen Behörde auch nicht entgegenzutreten, wenn sie für das Jahr 2002 Aufwendungen im Zusammenhang mit dem PKW - Mercedes als nicht betrieblich oder beruflich veranlasst beurteilte.

### **3. Normverbrauchsabgabe und Investitionszuwachsprämie**

Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702) einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (8703 der Kombinierten Nomenklatur) sind von der Normverbrauchsabgabe betroffen (§ 2 NOVAG 1991). Kleinbusse sind Gegenstand der Normverbrauchsabgabe (Zolltarifnummer 8703).

Gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 sind von der Normverbrauchsabgabe Vorgänge in Bezug auf Miet- Taxi- und Gästewagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung bestimmt sind, und Kraftfahrzeuge, die ohne Absicht auf die Erzielung eines Gewinnes für Zwecke der Krankenbeförderung und des Rettungswesens verwendet werden im Wege einer Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3) befreit. Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck auf Grund des Zulassungsverfahrens nachgewiesen wird.

Nach der mit BGBl I 2000/142 ab 30.12.2000 geltenden Rechtslage gilt:

„Gemäß § 3 Z 3 NoVAG 1991 sind Vorgänge in Bezug auf Miet- Taxi- und Gästewagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung, für Zwecke der Krankenbeförderung und des Rettungswesens verwendet werden, Leichenwagen und Einsatzfahrzeuge der Feuerwehren von der Normverbrauchsabgabepflicht befreit. Die Befreiung erfolgt im Wege einer Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck auf Grund des Zulassungsverfahrens nachgewiesen wird.“

Aus der Aktenlage insbesondere dem Ergebnis des Erörterungsgespräches vom 31. Mai 2007 ergibt sich, dass die Bw. eine Arbeitskräfteüberlassung betreibt. Sie hat dafür im Jahre 1998 einen VW Bus und einen PKW - Mercedes, im Jahre 2000 einen weiteren VW Bus und im Jahre 2002 einen PKW - Mercedes angeschafft und führte in ihrer Berufung aus, die besagten Kraftfahrzeuge würden der gewerblichen Personenbeförderung dienen und würden demnach Vorgänge in Bezug auf diese Fahrzeuge gemäß § 3 Z 3 NoVAG von der Normverbrauchsabgabe befreit sein. Diese Anmeldung der Fahrzeuge sei „zur gewerblichen Verwendung“ erfolgt und habe das Finanzamt aus diesem Grund der Bw. die Normverbrauchsabgabe rückerstattet. Auch zu diesem Vorbringen ist zunächst auf die Ausführungen zum Vorsteuerabzug zu verweisen und über dies festzuhalten:

Angesichts der außer Streit stehenden Tatsache, dass bei einer Arbeitskräfteüberlassung ein Unternehmen einem anderen gegen Entgelt Dienstnehmer zur Arbeitsleistung zur Verfügung stellt und dieses weiterhin Arbeitgeber dieser Dienstnehmer bleibt, wenn es die Löhne für diese Dienstnehmer bezahlt und die Lohnverrechnung durchführt (VwGH vom 20. 12. 1972, 2340/71), ist davon auszugehen, dass die in obiger Tabelle angeführten Fahrzeugen weder Miet- Platzkraftwagen waren, noch zur kurzfristigen Vermietung verwendet wurden, weshalb die für die Befreiung der Normverbrauchsabgabe erforderlichen Voraussetzungen nicht vorlagen.

Hinsichtlich der Erlassung der angefochtenen Bescheide zur Festsetzung der NOVA ist auszuführen, dass eine Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe unter den im Gesetz angeführten Voraussetzungen (§ 201 BAO) bei Mangelhaftigkeit der Erfüllung der abgabengesetzlich vorgegebenen Erklärungs- Berechnungs- und Entrichtungspflichten vorzunehmen ist (Stoll, BAO, 2123).

Im Berufungsfall steht fest, dass die Vergütung der Normverbrauchsabgabe aus den oben angeführten Gründen unrichtig war und die Abgabenbehörde selbst bei einer abgabenbehördlichen Prüfung eine objektiv unrichtige Vergütung festgestellt hat. Nach dem Amtswegigkeitsgrundsatz war das Finanzamt verpflichtet entsprechend der Erfüllung des Gebotes der Festsetzung nach § 201 die Normverbrauchsabgabe mittels Abgabenbescheid richtig festzusetzen.

Die besonderen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme eines Verfahrens sind für die Erlassung eines Bescheides gemäß § 201 BAO nicht erforderlich (vgl. VwGH 21.12.2000, 2000/16/0303).

Zum Vorbringen in der Berufung, wonach für die Bw. die Verbuchung der Normverbrauchsabgabe nicht nachvollziehbar sei, ist zu bemerken, dass die Vorsollbuchungen

---

tatsächlich unrichtig sind, jedoch über die Richtigkeit der Geburung auf dem Abgabenkonto nicht im gegenständlichen, sondern in einem Verfahren nach § 216 BAO auf Antrag der Bw. abzusprechen ist.

Gemäß § 108 e EStG 1988 steht eine befristete Investitionszuwachsprämie zu:

- (1) Für den Investitionszuwachs bei prämiengünstigten Wirtschaftsgütern kann eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden.
- (2) Prämiengünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämiengünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

Gebäude, geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 EStG 1988 abgesetzt werden. Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personbeförderung dienen. Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

Aus den oben dargelegten Gründen war die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie anlässlich des Ankaufes eines PKW - Mercedes im Jahre 2002 im Sinne des § 108 e EStG 1988 nicht zulässig, da wie oben dargelegt, das in Rede stehende Fahrzeug nicht zu mindestens 80% der gewerblichen Personbeförderung diente.

Wurde für ein Fahrzeug eine Investitionszuwachsprämie in Anspruch genommen, kann eine Korrektur der Selbstberechnung durch Erlassung eines Festsetzungsbescheides nur nach Maßgabe des § 201 BAO erfolgen.

Im Sinne des § 201 BAO in der für das Jahr 2002 anzuwendenden Fassung ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen und wenn sich unter anderem die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Im Berufungsfall war somit für das Jahr 2002 die Zuerkennung einer Investitionszuwachsprämie im Zusammenhang mit dem Ankauf des PKW - Mercedes zu versagen. Die besonderen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme eines Verfahrens sind für die Erlassung eines Bescheides gemäß § 201 BAO auch in diesem Punkt nicht erforderlich.

---

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Juni 2007