



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bf, ADR, vom 3. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch Mag. Peter Geiger, vom 11. Mai 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn nach der am 7. Februar 2006 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Zum 30. Dezember 2004 wurde der Firma A (nunmehr Bf) ein LKW Neuwagen MAN in Rechnung gestellt.

In einer Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2004 Einkommensteuererklärung vom 29. März 2005 machte die Berufungsführerin für die Anschaffung des gegenständlichen LKW eine Investitionszuwachsprämie geltend.

Im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung gemäß § 150 BAO stellte das Finanzamt folgenden Sachverhalt fest:

"Das Fahrzeug wurde auf dem Gelände der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG bereitgestellt und sollte durch Käufer übernommen werden. Mit Schreiben vom 6. April 2005 teilte die Verkäuferin der Käuferin mit, dass das Neufahrzeug noch immer nicht übernommen wurde. Sollte bis zum 20. April 2005 das Fahrzeug nicht übernommen werden, wird eine Stornogebühr in der Höhe von 15% vom Kaufpreis verrechnet werden. Mit Schreiben vom 20. April 2005 teilte die Käuferin der Verkäuferin mit, dass man ihr mitteilen wolle, wann sie das Fahrzeug übernehmen kann. Am 29. April 2005 teilte die Verkäuferin der Käuferin mit, dass eine Übernahme des gekauften Fahrzeuges erst nach Überweisung des offenen Betrages zuzüglich Verzugszinsen möglich ist. Mit Datum 6. Juli 2005 wurde die Rechnung betreffend

den Kauf des LKW durch die Verkäuferin storniert (Ausübung des Rücktrittsrechtes auf Grund Eigentumsvorbehalts)."

Auf Grund den Feststellungen in der Betriebsprüfung hat das Finanzamt Bregenz mit Bescheid vom 11. Mai 2005 die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 mit 0,00 € festgesetzt. Das Finanzamt begründete dies im Wesentlichen damit, dass laut Erhebungen bei der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG der gegenständliche LKW erst nach den erforderlichen Lackierarbeiten sowie dem Einbau von Sonderausstattungen im Jänner 2005 der Käuferin zur Disposition gestanden sei. Die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 sei daher nicht zulässig.

In der Berufung vom 3. Juni 2005 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor, dass für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % zustehe; Voraussetzung sei, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden. Sie habe mit 30. Dezember 2004 den LKW MAN (entsprechend der Rechnung 703812119) übernommen. Neben der Rechnung vom 30. Dezember 2004 liege eine Verkaufsbestätigung, eine Lieferbestätigung und ein Lieferung-Gegenschein (betreffend Übernahme) durch den künftigen Mieter des LKW vor. Ebenfalls sei am 30. Dezember 2004 von ihr der Typenschein des LKW übernommen worden.

Nach herrschender Lehre und Rechtssprechung sei der Anschaffungszeitpunkt der Zeitpunkt der Lieferung bzw. der Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums, wobei Voraussetzung für die Anschaffung die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut sei (Erk. vom 8.3.1994, Zl. 93/14/0179 sowie Erk. vom 25.2.1997, Zl. 97/14/0006). Die betriebliche Nutzungsmöglichkeit eines LKW liege jedenfalls vor, sobald der LKW geliefert und übergeben als auch der zur Anmeldung notwendige Typenschein des Fahrzeuges vorliege. Sämtliche Voraussetzungen seien zum 30. Dezember 2004 gegeben gewesen. Zusätzlich möchte sie noch anführen, dass bereits am 30. Dezember 2004 nach Übernahme durch den künftigen Mieter des LKW zusätzliche Arbeiten für diesen LKW in Auftrag gegeben worden seien – wie insbesondere Lackierarbeiten; ohne Erlangung der faktischen Verfügungsmacht wären solche Arbeiten ausgeschlossen. Auch seien sämtliche dieser Arbeiten nicht nur in Auftrag gegeben sondern auch ab 4. Jänner 2005 durchgeführt worden. Sie stelle daher den Berufungsantrag, die befristete Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 mit 9.000,00 € festzusetzen.

Das Finanzamt Bregenz hat die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 10. Juni 2005 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

Gemäß § 108e Abs.1 EStG 1988 könne für den Investitionszuwachs bei prämiengünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden.

Voraussetzung sei, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden. Anschaffungszeitpunkt sei der Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums), also die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, und zwar nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Vor allem aber werde die wirtschaftliche Verfügungsmacht regelmäßig mit der Lieferung durch den Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzung und Lasten erlangt (Erkenntnis vom 8.3.1994, ZI. 93/14/0179 sowie Erkenntnis vom 25.2.1997, ZI. 97/14/0006). Eine Lieferung bzw. Übernahme des LKW sei bis zum heutigen Tage nicht erfolgt, sodass eine betriebliche Nutzung nicht möglich sei. Auch eine Übernahme des LKW durch den künftigen Mieter (Fa. M) sei bis zum heutigen Tage nicht erfolgt. Die Aushändigung des Typenscheins sei Voraussetzung für die Anmeldung des LKW, stehe aber mit der Lieferung bzw. Übernahme des LKW in keinem Zusammenhang. Die Berufung werde daher als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vom 15. Juni 2005 beantragte die Berufungsführerin die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In der am 7. Februar 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Die Berufungsführerin brachte im Wesentlichen vor:

Der LKW sei zum 30.12.2004 übergeben worden. Es sei lediglich die Zahlung nicht erfolgt. Ohne den Kauf des LKW wäre eine Adaptierung wie Lackierung und Beschriftung nicht möglich gewesen. Die Tatsache, dass am 15. März 2005 eine Klage angedroht wurde, spreche ebenfalls dafür, dass die Übergabe bereits stattgefunden hat. Die Tatsache dass im August 2005 der gegenständliche LKW geleast wurde, spreche ebenfalls dafür, dass die Übergabe bereits am 30. Dezember 2004 stattgefunden hat. Die Stornogebühr in Höhe von 13.500,- € sei schlussendlich nicht zu bezahlen, vielmehr habe sie nur Verzugszinsen in Höhe von 2.500,00 € bezahlt. Am 30. Dezember 2004 sei der Typenschein übergeben worden. Der Schlüssel habe sich bei der Verkäuferin befunden. Dies sei aber auf Grund der weiteren Arbeiten am LKW (die im Jänner 2005 durchgeführt wurden) notwendig gewesen. Bei diesen Arbeiten habe es sich um die Lackierung, Beschriftung und zusätzliche Einbauten, wie z.B. Drehlichter gehandelt. Bei der Rechnung handle es sich um keine Gefälligkeitsrechnung, beim LKW handle es sich um einen Ausstellungs-LKW. Die Verkäuferin habe diesen LKW noch im Jahr 2004 verkaufen wollen. Sie habe sich daher spätestens im Dezember 2004 für den Kauf entscheiden müssen. Der Kaufvertrag sei am 21. Dezember 2004 abgeschlossen worden.

Der Vertreter des Finanzamtes brachte im Wesentlichen vor:

Laut Schreiben vom 6. April 2005 sei der LKW tatsächlich nicht übergeben worden. Laut Aktenvermerk vom 19.4.2005 habe die Verkäuferin ausgesagt, dass es sich bei der Rechnung vom 30.12.2004 um eine Gefälligkeitsrechnung auf Drängen der Käuferin handle. Begründet worden sei dies, um die Investitionszuwachsprämie noch geltend machen zu können. Dafür sei die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit am LKW notwendig. Mangels der faktischen Verfügungsmöglichkeit sei dies nicht gegeben. Dies gelte auch für den Vorsteuerabzug.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Rechnung vom 30.12.2004 stellte die MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG der A den berufungsgegenständlichen LKW in Rechnung.

Mit Verkaufsbestätigung vom 30.12.2004 bestätigte die MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG der A dass der berufungsgegenständliche LKW an die A verkauft worden sei und dass diese den LKW anmelden könne.

Die dem Kaufvertrag zu Grunde liegenden Allgemeinen Geschäftsbedingungen der MAN Nutzfahrzeuge Vertriebs OHG lauten hinsichtlich Erfüllung und Übernahme auszugsweise:

"Der Verkäufer hat den Kaufgegenstand sofort, nachdem er die Anzeige der Bereitstellung erhalten hat, am vereinbarten Abnahmeort – falls nicht anderes vereinbart, im Lieferwerk bzw in der Zollfreizone – zu prüfen und zu übernehmen. Erfolgt diese Übernahme nicht binnen 8 Tagen, so gilt der Kaufgegenstand als ordnungsgemäß übernommen."

Laut Kauvertrag wurde als Übernahmeort Lustenau vereinbart. Als Lieferzeit wurde der Dezember 2004 vereinbart.

Mit Schreiben vom 6. April 2005 forderte die MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG die A auf, den berufungsgegenständlichen LKW, der bisher noch nicht übernommen worden sei, bis zum 20. April 2005 zu übernehmen. Andernfalls werde der Kauf storniert und eine 15% ige Stornogebühr in Rechnung gestellt.

Mit Schreiben vom 20. April 2005 teilte die A der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG mit, dass sie jederzeit den berufungsgegenständlichen LKW zu übernehmen bereit sei; die Zahlung könne sie bis zum 17. Mai 2005 garantieren, da sie zu diesem Zeitpunkt 165.000,00 € erhalte. Sie ersuche die MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG bekanntzugeben, wann sie das Fahrzeug übernehmen könne.

Mit Schreiben vom 3. Juni 2005 teilte die A der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG mit, dass sie soeben die 165.000,00 € erhalten habe.

Mit Stornorechnung vom 6. Juli hat die MAN Nutzfahrzeuge OHG den Kauf des berufungsgegenständlichen LKW storniert.

Ebenfalls mit Schreiben vom 6. Juli 2005 hat die MAN Nutzfahrzeuge OHG der A die Stornogebühr in Höhe von 13.500,00 € in Rechnung gestellt.

Aus dem eben geschilderten Ablauf geht klar hervor, dass der Kaufvertrag zwar im Jahr 2004 abgeschlossen wurde. Aus den Schreiben vom 6. April 2005, 20. April 2005 und 6. Juli 2005 geht aber klar hervor, dass weder die Berufungsführerin noch der von ihr vorgesehen Mieter den berufungsgegenständlichen LKW übernommen haben.

§ 108 e Abs 1 und Abs 2 Satz 1 EStG lauten:

"Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten 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) Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens."

Im gegenständlichen Fall ist lediglich der Anschaffungszeitpunkt des LKW strittig.

Im Sinn ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Anschaffungszeitpunkt der Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums), also die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, und zwar nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Unter wirtschaftlichem Eigentum (§ 24 Abs. 1 lit. d BAO) ist nämlich die (tatsächliche) Herrschaft über ein Wirtschaftsgut gleich einem (zivilrechtlichen) Eigentümer zu verstehen. Nach der Rechtsprechung des VwGH (zB 9.3.2005, 2002/13/0171) kommt es für den Zeitpunkt des Anfallens der Anschaffungskosten im Sinne der hier anzuwendenden Rechtsvorschriften auf die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit im Sinne der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut an. Diese wird regelmäßig durch den Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzung und Lasten erlangt. Besitz setzt gemäß § 309 ABGB Gewahrsame an der Sache voraus. Da wie bereits oben festgestellt, die Gewahrsame im Jahr 2004 nicht auf die Berufungsführerin übergegangen ist, ist auch der Besitz nicht auf die Berufungsführerin übergegangen. Es hat lediglich der Titel aus dem Kaufvertrag bestanden. Der Kaufvertrag wurde im Jahr 2004 aber noch nicht durchgeführt, da die Besitzübergabe im Jahr 2004 nicht erfolgte. Selbst die Berufungsführerin räumt ein, dass sie zwar den Typenschein, nicht aber die Fahrzeugschlüssel übernommen hat. Nach den Angaben der Berufungsführerin hat sie die Schlüssel nicht übernommen, da die Verkäuferin den LKW noch lackieren und beschriften musste und noch diverse Einbauten vorzunehmen hatte. Es widerspricht der Erfahrung des täglichen Lebens, dass der Käufer den Kaufgegenstand

übernimmt, obwohl er noch nicht die vereinbarten Eigenschaften aufweist. Gemäß den dem Kauf zugrunde liegenden Allgemeinen Geschäftsbedingungen der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG geht die Gefahr mit der Übernahme auf den Käufer über. Die Übernahme gilt gemäß diesen Geschäftsbedingungen, falls die tatsächliche Übernahme nicht erfolgt, erst nach 8 Tagen nach Anzeige der Bereitstellung als erfolgt. Da die Anzeige der Bereitstellung erst am 30. Dezember 2004 erfolgte, ist der Gefahrübergang nach den dem Kaufvertrag zu Grunde liegenden allgemeinen Geschäftsbedingungen der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb GmbH erst im Jahr 2005 erfolgt. Da die Berufungsführerin den LKW körperlich nicht übernommen hat, ist auch die Nutzungsmöglichkeit an diesem LKW im Jahr 2004 nicht auf die Berufungsführerin übergegangen. Eine Abfrage mit der Fahrgestellnummer des berufungsgegenständlichen LKW beim Kraftfahrzeugzentralregister beim BMI am 9. Juni 2005 hat kein Ergebnis gebracht. Die Berufungsführerin hatte daher auch nicht die mit der Haltung eines Kfz verbundenen Lasten, wie beispielsweise Versicherung und Steuern zu tragen. Durch den bloßen Umstand der Verwahrung des LKW für die Berufungsführerin in einem Lager wurde die wirtschaftliche Verfügungsmacht nicht verwirklicht. Die Berufungsführerin hat daher im Jahr 2004 nicht die wirtschaftliche Verfügungsmacht am berufungsgegenständlichen LKW erhalten. Hinsichtlich des Vorbringens, dass die Klagsandrohung durch die Verkäuferin nur möglich gewesen sei, weil die Lieferung bereits erfolgt gewesen sei, ist die Berufungsführerin darauf hinzuweisen, dass nach den dem Kaufvertrag zugrundeliegenden AGB die Lieferung acht Tage nach der Anzeige der Bereitstellung als erfolgt gilt. Die Klage ist daher auf Grund des Kaufvertrages und der darin vereinbarten Lieferungsfiktion sowie der noch nicht erfolgten Kaufpreisentrichtung angedroht worden. Aber selbst nach dieser Lieferungsfiktion – die über die tatsächliche Lieferung nichts aussagt – wäre die Lieferung erst im Jänner 2005, nämlich acht Tage nach dem 30. Dezember 2004 – erfolgt. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 8. Februar 2006