



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 1

GZ. RV/0026-I/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende I und die weiteren Mitglieder J,K,P im Beisein der Schriftführerin M über die Berufung der Gemeinde A , xxxx A , Straße, vertreten durch die R GmbH, S, vom 21. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch W, vom 22. November 2005 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004 nach der am 7. November 2007 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Gemeinde A (Berufungswerberin) im April 2005 durchgeführten Prüfung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen für den Zeitraum August 2004 bis Jänner 2005 stellte der Prüfer fest, dass die Berufungswerberin (Bw) von der Fa. C GmbH in G ein Löschfahrzeug der Marke „K um den Preis von 94.692,31 € (netto) für die Freiwillige Feuerwehr T angekauft und die Vorsteuer in der Höhe von 18.938,46 € in der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2004

geltend gemacht hat. Weiters hat die Bw in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Oktober 2004 die Vorsteuer von 322,50 € für den ebenfalls für die Freiwillige Feuerwehr T um den Nettobetrag von 1.612,50 € angeschafften Hochleistungslüfter der Marke „H“ geltend gemacht, der nach der Beschreibung des Lieferanten zur Be- und Entlüftung verrauchter Räume verwendet wird.

Bereits in einem Schreiben vom 17. Dezember 2004 hat die Bw dem Finanzamt mitgeteilt, dass sie die Absicht habe, das von ihr angeschaffte Feuerwehrfahrzeug, das mit einem 360 Liter Wassertank und einem 50 m langen Hochdruckschlauch ausgerüstet sei, auch zur Reinigung bestimmter Schmutzwasserkanäle und bestimmter Anlagenteile der Trinkwasserversorgungsanlage zu benutzen. Weiters führte sie in diesem Schreiben aus, da dieses Fahrzeug somit gemäß § 2 Abs. 3 UStG 1994 unternehmerischen Zwecken diene, werde sie die für dieses Fahrzeug in Rechnung gestellte Umsatzsteuer zur Gänze als Vorsteuer geltend machen. Der unternehmerische Anteil der Fahrzeugverwendung werde nach den Einsatzplänen mit 50% der Gesamtverwendung geschätzt.

Der Prüfer erkannte den Vorsteuerabzug nicht an und führte dazu in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 30. Juni 2005 im Wesentlichen aus, in den Jahren 1999 und 2000 sei das Kanalsystem in der Gemeinde A fertig gestellt worden. Die Reinigung der Kanalhauptstränge werde von der Fa. N durchgeführt. Die Nebenstränge des Kanalsystems würden seit 2004 von der Bw mit dem neuen Feuerwehrfahrzeug selbst gereinigt. Das Feuerwehrfahrzeug sei zwar von der Bw angekauft worden, werde aber von der Freiwilligen Feuerwehr T laut Zulassungsschein als „Spezialkraftwagen-Feuerwehrfahrzeug“ verwendet. Die vorgelegten Unterlagen (Fahrtenbuch) seien objektiv nicht geeignet, das tatsächliche Ausmaß der Nutzung für unternehmerische Zwecke im Verhältnis zur hoheitlichen Nutzung festzustellen. Gemäß § 26 Tiroler-Landesfeuerwehrgesetz sei es Aufgabe der Gemeinden, die Freiwilligen Feuerwehren mit den erforderlichen Löschgeräten auszustatten. Ein Vorsteuerabzug für die Anschaffung des Tanklöschfahrzeugs sowie für die laufenden Betriebskosten stünde nur dann zu, wenn dieses Fahrzeug zu mehr als 10% unternehmerischen Zwecken der Bw diene. Aufgrund der vorgelegten Aufzeichnungen (Fahrtenbuch) werde das Feuerwehrfahrzeug zu weniger als 10% für unternehmerische Zwecke verwendet, da Stillstandzeiten dem hoheitlichen Bereich zuzurechnen seien. Ein Vorsteuerabzug sei daher nicht zulässig.

Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und kürzte gegenüber den erklärten Umsatzsteuervoranmeldungen in den am 30. September und am 5. Oktober 2005 erlassenen

Bescheiden betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate August und Oktober 2004 die Vorsteuer entsprechend den Feststellungen des Prüfers.

Gegen diese Bescheide erhab die Bw mit Schreiben vom 18. Oktober 2005 Berufung, beantragte die strittige Vorsteuer anzuerkennen, eine mündliche Verhandlung über die Berufung anzusetzen und eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat. In der Begründung führte sie im Wesentlichen aus, das Feuerwehrfahrzeug werde einerseits für die Feuerwehr T und andererseits für die Kanalreinigung und die Reinigung der Wasserversorgungsanlagen im Gemeindegebiet verwendet. Über die Verwendung in den einzelnen Bereichen würden unstrittige Stundenaufzeichnungen vorliegen. Die Gemeinde A (Bw) habe ungefähr 1.000 Einwohner und bestehe aus den Ortsteilen F und T. Der Ortsteil F habe ca. 800 und der Ortsteil T ca. 220 Einwohner. Beide Ortsteile verfügten über eine eigene Freiwillige Feuerwehr. Um das Jahr 1990 sei eine Abwasser-Kanalisationsanlage für die Zentren von F und T errichtet worden. In den Jahren 1999 bis 2002 sei die Kanalisationsanlage insoweit erweitert worden, als auch abgelegene Weiler im gesamten Gemeindegebiet an die Kanalisationsanlage angeschlossen worden seien. Die Kanalstränge in den Zentren von F und T würden von einem externen selbständigen Unternehmer mit einem Spezialgerät gereinigt. Dieses Fahrzeug müsse auf einer breiten Straße stehen und erreiche gewisse Bereiche des Gemeindegebietes nicht. Daher würden gewisse Kanalstränge zukünftig (ab 2005) mit dem Hochdruckreiniger, der im gegenständlichen Feuerwehrfahrzeug eingebaut sei, gereinigt. Da diese Kanäle erst vor einigen Jahren hergestellt worden seien, sei bisher eine Kanalreinigung nicht erforderlich gewesen. Zukünftig sei aufgrund der Genehmigungsauflagen für diese Kanalisationsanlagen im wasserrechtlichen Bescheid der Bezirkshauptmannschaft E eine Reinigung erforderlich. Ebenso würden Wasserhochbehälter und Wasserquellstuben mit Hilfe des kleinen, wendigen Feuerwehrfahrzeuges und der darin eingebauten Hochdruckanlage gereinigt.

Die Feuerwehr T verwende das Fahrzeug hauptsächlich für Übungen und als Feuerwehrlehrfahrzeug, da etliche Feuerwehrmänner in den letzten Jahren den „Feuerwehr-LKW-Führerschein“ absolviert hätten. Aufgrund der Größe des Dorfes sei ein Einsatz mit dem Feuerwehrfahrzeug nur sehr selten zu erwarten. Technische Einsätze kämen nicht vor (in T gebe es keine Gewerbebetriebe mit entsprechendem Gefährdungspotential, keine Durchzugsstraße, kein Gasthaus, usw.). Der letzte Brandfall liege viele Jahre zurück. Daher sei eine Bereitschaft im engeren Sinne des Wortes nicht notwendig und nicht möglich. Während der Arbeitswoche wäre eine Bereitschaft insoweit unmöglich, da im Dorf keine jüngeren

Männer anwesend seien, die das Feuerwehrfahrzeug bedienen könnten (die Männer würden in verschiedenen Fabriken und Betrieben arbeiten).

Über die Stundenzahl, die das Feuerwehrfahrzeug tatsächlich verwendet werde, würden Aufzeichnungen geführt, wobei diese – nach ungefähr einjähriger Erfahrung – eine je rund 50%-ige Nutzung für die Feuerwehr (hoheitlichen Bereich) sowie für die Wasserversorgung und Abwasserentsorgung (unternehmerischen Bereich) ergebe.

Nach der Literatur habe die Zuordnung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu erfolgen. Es gebe keine gesetzlichen Beschränkungen – auch nicht im Tiroler-Landesfeuerwehrgesetz – die eine unternehmerische Nutzung eines Feuerwehrfahrzeugs verhindern bzw. verbieten würde. Im gegenständlichen Falle habe sich der Gemeinderat für eine gemischte Nutzung ausgesprochen. Das Feuerwehrfahrzeug sei objektiv für eine Nutzung zur Kanalreinigung und zur Reinigung von Wasserversorgungsanlagen geeignet und es werde tatsächlich für beide Bereiche eingesetzt. Es stehe somit der Vorsteuerabzug zur Gänze zu. Der hoheitliche Anteil sei jährlich in Form der Eigenverbrauchsbesteuerung aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse neu zu berechnen.

Entsprechend dem oben angeführten Berufungsbegehren machte die Bw auch in der am 20. Juni 2005 eingereichten Umsatzsteuererklärung für 2004 die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer aus dem Ankauf des Feuerwehrfahrzeugs als Vorsteuer geltend. Gegen den am 22. November 2005 erlassenen Umsatzsteuerbescheid für 2004, in dem das Finanzamt unter Hinweis auf die Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht über die durchgeführte oben angeführte Prüfung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen die geltend gemachte Vorsteuer wiederum um den Betrag von 19.260,96 € kürzte, erhob die Bw mit Schreiben vom 21. Dezember 2005 erneut Berufung. Hinsichtlich der Begründung verwies sie auf die Ausführung in der Berufung gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate August und Oktober 2004.

Das Finanzamt legte sowohl die Berufung gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate August und Oktober 2004 als auch die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 ohne Erlassung von Berufungsvereinbarungen unmittelbar dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für Oktober 2004 ist von der Bw mit Schreiben vom 10. August 2007 zurückgenommen worden. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für August 2004 gilt gemäß § 274 BAO auch als gegen den Jahresbescheid betreffend Umsatzsteuer 2004 gerichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nach § 2 Abs. 3 leg.cit. nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988), ausgenommen solche, die gemäß § 5 Z 12 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 von der Körperschaftsteuer befreit sind, und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets Wasserwerke, Schlachthöfe, Anstalten zur Müllbeseitigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Nach der Tiroler Feuerpolizeiordnung 1998 (FeuerpolO) und dem Landesfeuerwehrgesetz 2001 (LFG) haben die Gemeinden im Rahmen der Hoheitsverwaltung die entsprechenden Maßnahmen zur Verhütung und Bekämpfung von Bränden vorzunehmen. Zu diesem Zweck aber auch für Rettungs- und Hilfsmaßnahmen in Katastrophenfällen und für technische Hilfeleistungen (§ 1 Abs. 1 LFG) haben die Gemeinden, in denen keine Berufsfeuerwehr einzurichten ist, für die Bildung leistungsfähiger und den örtlichen Verhältnissen entsprechend ausgerüsteter Freiwilliger Feuerwehren zu sorgen (§ 2 leg.cit). Die Beschaffung und Erhaltung der für die Feuerwehren erforderlichen Löschgeräte, Alarmierungseinrichtungen, Wasserversorgungsanlagen, Gerätehäuser und der sonstigen Ausrüstung ist nach § 26 Abs. 1 LFG Aufgabe der Gemeinde, die auch alle daraus anfallenden Kosten, unbeschadet einer Beitragsleistung aus dem Landesfeuerwehrfonds, zu tragen hat. Die Freiwilligen Feuerwehren sind nach § 1 Abs. 4 LFG ebenso wie die Gemeinden Körperschaften des öffentlichen Rechts und werden bei Erfüllung der in § 1 Abs. 1 LFG genannten Aufgaben (Brandschutz, Katastrophenhilfe und technische Hilfsdienste), bei Ereignissen von örtlicher Bedeutung als

Hilfsorgane des Bürgermeisters und bei überörtlichen Ereignissen als Hilfsorgane der Bezirksverwaltungsbehörden bzw. der Landesregierung tätig (§ 1 Abs. 2 LFG). Diese der öffentlichen Gewalt zuzuordnende Tätigkeit ist nicht umsatzsteuerbar und ein Vorsteuerabzug ist daher nicht möglich. Diese Regelung entspricht auch der 6. EG-Richtlinie, denn nach Art. 4 Abs. 5 der 6. EG-RL gelten Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer, soweit sie Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen und ihre Behandlung für diese Tätigkeiten als Nichtunternehmer zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen führt.

Umgelegt auf den gegenständlichen Fall, können die der Bw in Rechnung gestellten Vorsteuern im Zusammenhang mit der Anschaffung von Fahrzeugen und Geräten für Zwecke der Feuerwehr nicht in Abzug gebracht werden (vgl. *Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, § 2, Anm. 388/1*). Hingegen können Vorsteuern, die bei der Anschaffung von Gegenständen für einen Betrieb gewerblicher Art anfallen, abgezogen werden.

Strittig ist somit, ob das streitgegenständliche Feuerwehrfahrzeug zu mindestens 10% der Reinigung der Kanal- bzw. der Trinkwasseranlagen dient, die als Betriebe gewerblicher Art dem unternehmerischen Bereich der Bw zuzuordnen sind.

Wie aus den ergänzenden Ermittlungen hervorgeht, hat sich die Freiwillige Feuerwehr T nach Einholung mehrerer Angebote in einer Ausschusssitzung vom 30. Jänner 2004 einstimmig für den Ankauf das streitgegenständlichen Löschfahrzeuges ausgesprochen und gab diese Kaufempfehlung an die Bw weiter, die diesen Ankauf in der Gemeinderatssitzung vom 3. März 2004 beschlossen hat. Zum Ankauf dieses Löschfahrzeuges samt vollständiger Bestückung zum Kaufpreis von 113.630,77 € erhielt die Bw aus Mitteln des Landesfeuerwehrfonds einen Zuschuss von 24.600 €.

Der Landesfeuerwehrfonds wird im Wesentlichen aus Einnahmen des Landes aus der Feuerschutzsteuer gedeckt und dient zur Förderung der Maßnahmen und der Einrichtungen für die Brandbekämpfung und Brandverhütung. Im Besonderen dient er zur Gewährung von Beihilfen zu den von den Gemeinden für die örtlichen Feuerwehren zu tragenden Aufwendungen. Die Gewährung von Förderungsmitteln ist überdies nach § 26 Abs. 4 LFG nur zulässig, wenn die gesetzlichen Bestimmungen sowie die Richtlinien des Landesfeuerwehrverbandes eingehalten werden. Zu den gesetzlichen Bestimmungen gehört auch die in § 22

Abs. 2 FeuerpolO normierte Verpflichtung der Gemeinde, vor Anschaffung von Löschfahrzeugen eine Stellungnahme des Bezirks-Feuerwehrinspektors einzuholen.

Wie dazu eine Anfrage beim Landesfeuerwehrinspektorat ergeben hat, wird die Anschaffung eines Feuerwehrfahrzeuges durch eine Gemeinde nur gefördert, wenn die Neuanschaffung für notwendig erachtet wird und das Fahrzeug in seiner Ausführung der ÖNORM EN 1846, den „Allgemeinen Baurichtlinien für Feuerwehrfahrzeuge“ des Landesfeuerwehrverbandes Tirol und den detaillierten Baurichtlinien für einzelne Fahrzeugtypen des Österreichischen Bundesfeuerwehrverbandes entspricht. Erst nachdem nach einer Überprüfung des neu angeschafften Feuerwehrfahrzeuges das Landesfeuerwehrinspektorat bestätigt, dass das Fahrzeug den vorgegebenen Normen und Richtlinien entspricht, werden aus Mitteln des Landesfeuerwehrfonds Kostenbeiträge geleistet.

Auch das streitgegenständliche Löschfahrzeug ist vor Auszahlung der Förderung vom Landesfeuerwehrinspektorat am 19. September 2004 daraufhin überprüft worden, ob es den gesetzlichen Bestimmungen und den angeführten Richtlinien entspricht.

Nach der Fahrzeugbeschreibung der Herstellerfirma und der vorliegenden Rechnung handelt es sich beim angekauften Fahrzeug um ein typisches Löschfahrzeug mit Mannschaftskabine, Gerätraum, Generator, pneumatischen Flutlichtmast, Hebeanlage für Motorspritze und einer Hochdrucklöschanlage mit einem 360 Liter Wassertank. Als Halterin des Fahrzeuges wird in der Zulassungsbescheinigung die „Gemeinde A – FF T“ ausgewiesen und die Verwendungsbestimmung wird als „ausschließlich oder vorwiegend für die Feuerwehr“ umschrieben. Entsprechend dieser Verwendungsbestimmung hat die Bw für dieses Löschfahrzeug auch die für Feuerwehrfahrzeuge vorgesehene Steuerbefreiung nach § 2 Abs. 1 Z 2 KfzStG 1992 in Anspruch genommen.

Entgegen der Angabe der Bw ist nicht erkennbar, dass das Löschfahrzeug über eine Sonderausstattung für Zwecke der Kanalreinigung verfügt. Auch aus den Produktbeschreibungen der Herstellerfirma ist nicht ersichtlich, dass Sonderausstattungen für Zwecke der Kanalreinigung angeboten werden. Bei der von der Bw angeführten „Hochdruckreinigungsanlage“ handelt es sich offensichtlich um die Hochdrucklöschanlage, einer fest eingebauten löschnachrichtlichen Einrichtung. Zu dieser Hochdrucklöschanlage samt Wassertank, die bei allen der Freiwilligen Feuerwehr T angebotenen Löschfahrzeugen eingebaut war, hat der Feuerwehrkommandant bereits in der Ausschusssitzung vom 30. Jänner 2004 ausgeführt, dass sie der schnellen Brandbekämpfung diene und die

Löschwirkung bei Inneneinsätzen aufgrund des feinen Sprühstrahls sehr hoch sei und zudem nur wenig Löschwasser verbrauche und ein besonderer Vorteil auch im dünnen Druckschlauch der Löschleitung liege, der in besonderer Weise dem Atemschutztrupp das Arbeiten erleichtere.

Von einer Sonderausstattung für Zwecke der Kanalreinigung kann daher nicht gesprochen werden. Gegen die behauptete Sonderausstattung spricht auch der Umstand, dass nach Auskunft des Landesfeuerwehrinspektors aus dem Landesfeuerwehrfonds nur die Anschaffung von Fahrzeugen und Gerätschaften gefördert wird, die **ausschließlich** Zwecken der Feuerwehr dienen. Die Anschaffung von Mehrzweckfahrzeugen, die neben Zwecken der Feuerwehr auch für kommunale Zwecke eingesetzt werden, wird aus Mitteln des Landesfeuerwehrfonds nicht gefördert.

Bezüglich des behaupteten Einsatzes des gegenständlichen Fahrzeugs für die Kanalreinigung ist darauf hin zu weisen, dass damit nur ein Durchspülen der Rohrleitungen möglich ist, eine Kanalreinigung in der Regel aber in einer Kombination aus Hochdruckspülung und Absaugung der Ablagerungen und Reinigungsrückstände erfolgt. Der Leiter des Sachgebietes Siedlungs- und Industriewasserwirtschaft beim Amt der Tiroler Landesregierung gab dazu befragt an, es gebe bezüglich der Reinigung der Kanalanlagen in den Wasserrechtsbescheiden zwar keine konkreten Auflagen über die anzuwendenden Reinigungsmethoden, dem Durchspülen durch die Feuerwehr stehe er aber kritisch gegenüber, da ohne entsprechende Fachkenntnis eine sachgerechte Reinigung nicht gewährleistet sei und der Schaden größer sein könne als der Nutzen. In der Regel würden zur Kanalreinigung Spezialfahrzeuge mit entsprechend geschultem Personal eingesetzt. Größere Kommunen würden selbst über solche Spezialfahrzeuge verfügen. In den kleineren Gemeinden werde die Kanalreinigung primär von Kanalreinigungsfirmen ausgeführt, die über das nötige Equipment und Spezialwissen verfügten, denn bei Problemen mit dem Abfluss des Abwassers sei es meist auch nötig, die Ursachen festzustellen und den Kanal z.B. mit einer Kamera zu inspizieren.

Auch die Bw gab dazu in der Vorhaltsbeantwortung vom 10. August 2007 unter Pkt. 12 an, wonach starke Verunreinigungen in den Kanalsträngen – vor allem in den Tallagen – weiterhin von Kanalreinigungsfirmen, die über die erforderlichen Spezialfahrzeuge verfügen, beseitigt würden. Lediglich die Beseitigung von kleinen Verunreinigungen und die laufende Wartung der Kanäle werde von der Gemeinde vorgenommen. Aus Kostengründen würden auch bestimmte (abgelegene) Kanalstränge durch die Gemeindearbeiter mit dem Feuerwehrfahrzeug gereinigt. Die Gemeindearbeiter seien selbst Feuerwehrmänner und

könnten daher das Fahrzeug bedienen und lenken. Neben der Sichtkontrolle, Entleerung und Reinigung der Sandgitter, Reinigen der Straße, werde der oberste Schacht verschlossen und mit Wasser gefüllt. Nach der Entfernung des Kanalverschlusses ströme das Wasser über die Rohrleitung talwärts, wobei Verunreinigungen und Ablagerungen mitgerissen würden.

Zur Verwendung des Löschfahrzeuges zur Reinigung der Wasserhochbehälter bzw. Wasserquellstuben wurde in der Vorhaltsbeantwortung unter Pkt. 18 zusammengefasst ausgeführt, die Bw verfüge über 4 Quellstuben und 2 Hochbehälter, wobei die 2 Hochbehälter über eine LKW-Zufahrt erreichbar seien. Nach der Entleerung der Wasserstuben würden die Wände und der Boden mit der Hochdruckanlage von Ablagerungen (Algen usw.) gereinigt. Ebenso müsse die Armaturenkammer gewartet und gereinigt werden. Für kleinere Pflegemaßnahmen sei das benötigte Werkzeug (Schaufel, Pickel, Rechen usw.) im Löschfahrzeug vorhanden und griffbereit. Vor der Anschaffung des Löschfahrzeuges hätte die Reinigung der Behälter händisch mit einer Bürste ohne Wasserdruck vorgenommen werden müssen.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wird nicht in Frage gestellt, dass das gegenständliche Löschfahrzeug mit der eingebauten Hochdruckanlage gelegentlich auch für Zwecke der Kanalreinigung und der Reinigung der Wasserhochbehälter verwendet wird. Insgesamt ist das Löschfahrzeug nach den Aufzeichnungen bisher aber nur wenige Stunden für diesen unternehmerischen Bereich der Bw eingesetzt worden. So ist nach den vorliegenden Fahrtenbüchern das Löschfahrzeug im Jahr 2004 5,5 Stunden (3,5 Std. für eine Kontrollfahrt zu den Wasserbehältern und 2 Std. für einen Test der Kanalspülung), im Jahr 2005 26 Stunden (für Übungsfahrten mit Kanalkontrolle und Kanalreinigungen) und 2006 28,75 Stunden (23 Std. für Kanalreinigung, 2,5 Std. Schaden Trinkwasserleitung und 3,25 Std. für Kontrollfahrten) für unternehmerische Zwecke verwendet worden.

Auch wenn das Löschfahrzeug gelegentlich für Zwecke der Kanalreinigung und der Reinigung der Wasserhochbehälter verwendet wird, so vermag dies nicht die von der Bw vorgenommene Zuordnung des Fahrzeuges zum Unternehmensbereich der Bw zu rechtfertigen.

Für das Löschfahrzeug, das zur Brandbekämpfung und für Katastropheneinsätze der Feuerwehr angeschafft wurde und daher naturgemäß nur äußerst selten zum Einsatz kommt, stellt die Aufteilung nach Einsatzstunden oder –kilometer je nach Verwendung für die Feuerwehr oder für unternehmerische Zwecke der Wasserversorgung oder Kanalreinigung kein geeignetes Kriterium dar, um eine Zuordnung zum hoheitlichen oder unternehmerischen

Bereich vornehmen zu können. Wie der Homepage der Feuerwehr T zu entnehmen ist, gab es für sie in ihrem Einsatzbereich seit einem Murenabgang im Jahr 1998 keinen Brand- oder Katastropheneinsatz. Auch der Vertreter der Bw betonte in der mündlichen Verhandlung, dass ein Feuerwehreinsatz kaum zu erwarten sei. Trotzdem ist aber weder von der örtlichen Feuerwehr, der Bw oder vom Bezirks- und Landesfeuerwehrinspektorat die Notwendigkeit des Ersatzes des rd. 30 Jahre alten, einzigen Feuerwehrfahrzeuges der Freiwilligen Feuerwehr T durch ein neues, den heutigen Anforderungen entsprechendes Fahrzeug, in Frage gestellt worden.

Bei einem Feuerwehrfahrzeug muss die objektive Möglichkeit gegeben sein, dieses im Einsatzfall möglichst schnell verwenden zu können. Die jederzeitige Einsatzbereitschaft des Feuerwehrfahrzeuges bzw. dessen ständige Bereitstellung für den Einsatzfall stellt den wahren Verwendungszweck dar (VwGH 21.9.2005, 2002/13/0076). Für die Zuordnung des Feuerwehrfahrzeuges zum hoheitlichen oder unternehmerischen Bereich ist daher in erster Linie auf die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug abzustellen und nicht auf die im Nachhinein betrachtete tatsächliche Nutzung. Die Verfügungsmacht über das Fahrzeug liegt aber zweifelsfrei bei der örtlichen Feuerwehr T, die als Körperschaft des öffentlichen Rechts als eigenständige juristische Person anzusehen ist und nicht bei der Bw. Wie bereits oben ausgeführt, hat die Bw das gegenständliche Fahrzeug (in Erfüllung ihrer vom Landesgesetzgeber übertragenen Verpflichtung, die erforderlichen Löschgeräte und Ausrüstungsgegenstände der Freiwilligen Feuerwehr zur Verfügung stellen) für die Feuerwehr T angeschafft und ihr in einem feierlichen Akt für ihre Zwecke überlassen.

Nach Angaben des Landesfeuerwehrinspektors müssen Löschfahrzeuge (wie auch die anderen Einsatzfahrzeuge) der Feuerwehr rund um die Uhr für Einsätze zur Verfügung stehen. Nach einer internen Richtlinie des Landesfeuerwehrverbandes müssen Feuerwehrfahrzeuge während der Stehzeiten einsatzbereit im Feuerwehrgerätehaus abgestellt sein, wobei die Fahrzeugsschlüssel startbereit im Zündschloss stecken und den Verantwortlichen der Feuerwehr jederzeit der Zutritt in das Gerätehaus möglich sein muss. Zur Sicherstellung der Einsatzbereitschaft sind die Feuerwehrfahrzeuge vom Gerätewart nach einer Checkliste periodisch zu überprüfen und Übungsfahrten durchzuführen. Nach einer Anweisung an die Alarmzentrale, muss sich nach einer Feuerwehralarmierung die betreffende Feuerwehr in einer angemessenen Zeit von 4 Minuten als einsatzbereit melden, ansonsten hat die Alarmzentrale eine nochmalige Alarmierung und eine Zusatzalarmierung (Sirene oder Nachbarfeuerwehr) durchzuführen. Die örtliche Feuerwehr muss jederzeit Bescheid wissen,

wo sich das Löschfahrzeug befindet. Durch einen Einsatz des Fahrzeuges für gemeindeeigene Zwecke darf die Schlagkraft der Feuerwehr nicht beeinträchtigt werden. Jene Feuerwehren die derzeit schon von der „Integrierten Landesleitstelle“ aus alarmiert würden, müssen der Landesleitstelle melden, wenn ein Fahrzeug nicht einsatzbereit ist (z.B. weil es sich in der Werkstatt befindet) oder wenn mit dem Fahrzeug eine Übungsfahrt durchgeführt wird.

Die Bw stellte nach Vorhalt der angeführten Einsatzbereitschaft in der Vorhaltbeantwortung vom 10. August 2007 nicht in Abrede, dass auch von der Freiwilligen Feuerwehr T die vom Landesfeuerwehrverband vorgeschriebene Einsatzbereitschaft eingehalten werde. Es mag zwar zutreffen, wie in der Berufung und vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung eingewendet wurde, dass sich an Werktagen während des Tages die meisten jungen Männern an ihren Arbeitsstätten außerhalb des Dorfes aufhalten und sich wenige aktive Feuerwehrmänner im Ort aufhalten. Dadurch mag sich allenfalls im Fall einer Alarmierung der Einsatz verzögern, dies ändert aber nichts daran, dass das Fahrzeug für einen möglichen Einsatz bereit gehalten wird. Zudem gestand der steuerliche Vertreter in der mündlichen Verhandlung zu, dass während der üblichen Arbeitszeit zumindest jene zwei Gemeindebediensteten, die die Kanalreinigung mit diesem Fahrzeug durchführen und die auch der Feuerwehr angehören, ortsanwesend sind.

Im Hinblick auf die jederzeit bestehende Einsatzbereitschaft des Löschfahrzeuges für den Brand- oder Katastrophenfall liegt die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug unzweifelhaft bei der Feuerwehr und nicht bei der Kosten tragenden Bw, zumal die Verwendung des Fahrzeuges für unternehmerische Zwecke ohne die Einsatzbereitschaft für die Feuerwehr zu gefährden, nur im äußerst eingeschränkten Maße in Frage kommt. Die von der Bw in der mündlichen Verhandlung vertretene Ansicht, dass das Löschfahrzeug im Brandfall tatsächlich schneller zur Stelle sein könnte, wenn das Fahrzeug gerade von den Gemeindefeuerwehrleuten genutzt würde, als wenn es einsatzbereit im Gerätehaus stehen würde, vermag der Senat nicht zu teilen. Zum einen würde der Abbruch der gerade durchgeführten Arbeiten und die Herstellung der Einsatzbereitschaft eine gewisse Zeit in Anspruch nehmen und zum anderen hat die Bw im Berufungsschreiben selbst anführt, dass die Kanalreinigung im Zentrum von T von einer Kanalreinigungsfirma durchgeführt werde und nur gewisse Kanäle im Bergbereich, die mit einem großen Fahrzeug nicht so leicht erreichbar sind, mit dem Löschfahrzeug der Feuerwehr gereinigt werden. Auch die Wasserhochbehälter und Wasserquellstufen zu deren Reinigung das Löschfahrzeug nach dem Berufungsvorbringen ebenso verwendet wird, befinden sich nach den Angaben der Bw im Wald außerhalb des Dorfes.

Nur die aktiven Betriebszeiten des Fahrzeuges für dessen Zuordnung zum hoheitlichen oder unternehmerischen Bereich der Bw heranzuziehen und die typischen Stehzeiten außer Ansatz zu lassen, wird nicht für sachgerecht erachtet. Dies ergibt sich schon daraus, dass für ein Feuerwehrfahrzeug das primär für Brand- und Katastrophenfälle angeschafft wird, die erfahrungsgemäß nur äußerst selten vorkommen, schon wesensmäßig aufgrund der Verfügbarkeit in ständiger Bereitschaftsfunktion mit weitaus überwiegenden Stehzeiten zu rechnen sein wird. So wurde auch das gegenständliche Löschfahrzeug im Jahr 2004 insgesamt nur für 27 Std., im Jahr 2005 für 89 Std. und im Jahr 2006 für 57 Std. eingesetzt, was einer durchschnittlichen Einsatzzeit von nicht einmal 2 Std. pro Woche entspricht. Zudem dienten diese Betriebsstunden im Wesentlichen zur Aufrechterhaltung der Einsatzbereitschaft und nicht tatsächlichen Einsätzen.

Eine indirekte Zuordnung der Stehzeiten zum hoheitlichen und unternehmerischen Bereich nach dem Schlüssel der Betriebsstunden des Einsatzfahrzeuges würde dem Wesen der Bw im Rahmen der Hoheitsverwaltung obliegenden Vorkehrungen für Brand- und Katastrophenfälle nicht gerecht, zumal das Löschfahrzeug ja nicht in ständiger Alarmbereitschaft gehalten wird um gelegentlich kleinere Verunreinigungen im Abwasserkanalnetz zu beseitigen oder um die in der Regel einmal jährlich planmäßig vorgesehene Reinigung der Wasserhochbehälter vorzunehmen, sondern um in Brand- und Katastrophenfällen möglichst schnell und wirksam eingreifen zu können. Die Stehzeiten sind daher unzweifelhaft der Feuerwehr und nicht der unternehmerischen Nutzung der Bw zuzuordnen.

Das strittige Löschfahrzeug, das für die Freiwillige Feuerwehr T angeschafft worden ist und zu diesem Zweck in ständiger Einsatzbereitschaft gehalten wird, ist daher dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen. Ein Vorsteuerabzug ist somit ausgeschlossen, selbst wenn das Fahrzeug gelegentlich zweckentfremdet für den unternehmerischen Bereich der Gemeinde eingesetzt wird.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 9. November 2007