



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder HR Dr. Helga Woschank, Heinz Hengl und Horst Hoffmann im Beisein der Schriftführerin Monika Fritz über die Berufung des Bw, vertreten durch stb, vom 29. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 1. Juli 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 nach der am 04. April 2006 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. betreibt neben seiner Tätigkeit als Geschäftsführer und Land- und Forstwirt eine int mit Dienstleistungen aller Art.

In der am 05. April 2005 beim Finanzamt eingereichten Beilage zur Einkommensteuererklärung begehrte er eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 im Ausmaß von € 165.320,01 aufgrund von im Jahr 2004 erfolgten Anschaffungen in Höhe von € 1,656.017,86 abzüglich der durchschnittlichen Investitionen der Jahre 2001 bis 2003 im Ausmaß von € 2.817,78.

Aus der dem Antrag beiliegenden Auflistung der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter ist ersichtlich, dass sämtliche von der Firma renö erworbenen Neufahrzeuge mit Ausnahme der

Fahrzeuge pre und auch die von anderen Firmen angeschafften Neufahrzeuge (ausgenommen das per 16.12.2004 ausgewiesene Fahrzeug ar) über Leasing finanziert wurden. Aus diesem Grund scheint bei **allen** von der Firma ren erworbenen Fahrzeuge als Lieferant **die jeweilige Leasingfirma** auf, lediglich hinsichtlich der ausgewiesenen Fahrzeuge pre wird als Lieferant die Firma renö, tri, angeführt.

Im Zuge einer durchgeführten Betriebsprüfung stellte das Finanzamt u.a. fest:

A. Umsatzsteuer:

2 mag 420 (Anm.: richtig Premium) , mit den nachstehenden Fahrgestellnummern, wurden am 29.12.2004 gekauft. Der Rückkauf beider LKWs erfolgte am 30.1.2005 durch renö. Die Umsatzsteuer in Höhe von € 26.000,00 wurde bis dato nicht abgeführt. Die Festsetzung erfolgt durch die Bp mit Jänner 2005			
<i>Fahrgestellnummern</i>	<i>netto</i>	<i>UST</i>	<i>brutto</i>
VF622 GVA000144452	65.000,00	13.000,00	78.000,00
VF622 GVA000144453	65.000,00	13.000,00	78.000,00
	130.000,00	26.000,00	156.000,00

B. IZP 2004

- Voraussetzung für die IZP ist, dass das Wirtschaftsgut der AfA unterliegt, wobei mit der AfA nicht im Jahr der Anschaffung begonnen werden muss. Wichtig ist jedenfalls der Übergang der Verfügungsmacht, wobei die Unmöglichkeit der Nutzung aufgrund der fehlenden Anmeldung vorerst nicht ins Gewicht fällt.
Wird das Wirtschaftsgut allerdings schlussendlich nicht verwendet und scheidet es wiederum ohne AfA-Abzug aus dem Betriebsvermögen aus, so ist die Prämie zu berichtigen. Die **IZP für die unter Pkt. A.1. angeführten LKW's** wird durch die BP nicht anerkannt.*
- Bei dem am 26.2.2004 angeschafften ma (**VF611GTA000126293**) handelt es sich um ein Vorführfahrzeug, die IZP wird daher durch die BP nicht anerkannt. (Lt.Auskunft 17.6.2005) der Fa. renk , aa wurde das Fahrzeug vom 4.11.2003-30.1.2004 als Ausstellungsfahrzeug von verschiedenen ren Filialen genutzt.) Vorführfahrzeuge sind als gebraucht anzusehen. Für die Unterscheidung zwischen Neufahrzeugen und Gebrauchtfahrzeugen ist nämlich nicht ausschlaggebend, ob ein Fahrzeug schon für den Gütertransport verwendet wurde, sondern, ob es schon in einer Weise verwendet wurde, dass darin eine seinen Wert mindernde Benutzung zu erblicken ist.*

4. Zusammenstellung IZP:

		<i>Netto</i>	<i>IZP lt. Erkl.</i>
Kürzung lt. Pkt. 1:	VF622GVA000144452	65.000,00	6.500,00 verkauft
	VF622GVA000144453	65.000,00	6.500,00 verkauft
Kürzung lt. Pkt.2:	VF611GTA000126293	71.520,00	7.152,00 gebraucht

Mit Bescheid vom 1. Juli 2005 setzte das Finanzamt aufgrund der o.a. Feststellungen die Investitionszuwachsprämie für 2004 in Höhe von € 138.318,01 fest.

Die infolge mehrerer Fristverlängerungsansuchen rechtzeitig erhobene Berufung begründete der Bw. wie folgt:

Punkt 1.) Bezüglich der am 27. Dezember 2004 angeschafften Fahrzeuge pre , welche laut Übergabeprotokoll am 29. Dezember 2004 an das Unternehmen ausgefolgt worden seien, habe das Unternehmen volle Verfügungsgewalt besessen.

Aus betriebsinternen Gründen sei eine Anmeldung beider Fahrzeuge nicht sofort erfolgt sondern zugewartet worden, bis sich – nach den Weihnachtsfeiertagen – ein Bedarf ergäbe. Zwischenzeitig sei jedoch ein technisch besseres Fahrzeug lieferbar gewesen, das den Fuhrpark besser ergänzte. Aus diesem Grund seien die am 27. 12. 2004 angeschafften Fahrzeuge bei gleichzeitiger Lieferung der anderen am 31. Jänner 2005 an die Firma ren zurückgestellt worden. Die streitgegenständlichen Fahrzeuge seien im Anlagevermögen erfasst und für diese eine Halbjahres-AFA geltend gemacht worden.

Damit seien die im § 108 lit. e genannten Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme einer Investitionszuwachsprämie erfüllt.

Punkt 2.) Das Fahrzeug ma sei als Vorführfahrzeug und somit als Gebrauchtfahrzeug beurteilt worden. Es handle sich aber um ein Neufahrzeug, das mit einem Kilometerstand von 3.600 angeliefert worden sei. Aus der Eingangsrechnung ergäbe sich derselbe Preis wie für jedes andere Neufahrzeug. Das Fahrzeug sei nicht für Gütertransporte eingesetzt, sondern von der Firma ren mit einem Zulassungskennzeichen versehen worden um von den einzelnen Niederlassungen von einem ren Werkstättenbetrieb zum anderen für Demonstrations- bzw. Besichtigungszwecke überstellt werden zu können. Bei einem LKW könne man nur dann von einem Vorführfahrzeug und somit von einem gebrauchten sprechen, wenn das Fahrzeug selbst zuvor für seinen technischen Zweck nämlich zur Beförderung von Lasten oder dem Ziehen von Anhängern oder Aufliegern tatsächlich verwendet worden sei. Daher handle es sich um ein ungebrauchtes körperliches Wirtschaftsgut.

Das Finanzamt hielt in seiner Stellungnahme – auszugsweise- dagegen:

Zu Punkt Berufungspunkt 1)

Ein am 7.10.2005 gestelltes Auskunftersuchen an die Fa. renö, betreffend jene LKWs, die zurückgenommen wurden, ergab, dass es weder für die Anlieferung noch für die Rücknahme explizite Transportpapiere gibt.

Für die Auslieferung und Rücknahme war der für Kärnten zuständige AD-Mitarbeiter Herr xx beauftragt. Als Nachweis für die Auslieferung konnte lediglich eine Lieferbestätigung vorgelegt werden. (Hinweis auf den Punkt 3 der NS vom 30.6.2005 – Herr xx hat für das unter Pkt. 3 angeführte Fahrzeug eine Lieferbestätigung ausgestellt, die nach Rückfrage bei der Fa. renö nicht richtig war.)

Es stellt sich somit die Frage, ob diese, von Herrn xx ausgestellte Lieferbestätigung, als Nachweis für das Erlangen der Verfügungsgewalt anerkannt werden kann.

Die LKW pre – VF622GVA000144453 u. VF622GV0004452 wurden lt. renö, Antwort v. 14.10.2005 über Lieferscheine am 29.12.2004 von der bw übernommen. Diese Fahrzeuge wurden per 31.1.2005 lt. Übernahmsbestätigung von renö zurückgekauft. Die ausgestellten Lieferbestätigungen (mit Eigentumsvorbehalt) vermitteln grundsätzlich die Verfügungsgewalt für den Übernehmer/Erwerber.

Wesentlich für die Anspruchsvoraussetzungen für die IZP ist jedoch, dass die WG langfristig dem Unternehmen gewidmet sind und damit Anlagevermögen (in einem steuerlichen Verständnis) werden.

Der Bw. stellt in seiner Berufungsbegründung selbst außer Zweifel, dass die ggstl. Fahrzeuge

- am 29.12.2004 körperlich dem Betrieb zugeführt wurden
- mit der Zulassung zum Verkehr aus Bedarfsgründen zugewartet wurde
- zwischenzeitig erheblich technisch bessere Fahrzeuge lieferbar wurden
- Zurückstellung der angeschafften Fahrzeuge am 31.1.2005 unter gleichzeitiger Lieferung der anderen Fahrzeuge

Aus den vorangeführten Ausführungen ergibt sich, dass für die ggstl. Fahrzeuge

- keine tatsächliche langfristige Widmung für den Betrieb vorlag
- kein Wertverlust (Wertverzehr) zw. Anschaffung und Rücklieferung (19.12.04-31.1.05) für die ggstl. Fahrzeuge entstanden ist
- daher sind die ggstl. Fahrzeuge nicht Bestandteil des so genannten "funktionalen" Anlagevermögens geworden

Die Voraussetzungen für die Gewährung einer IZP sind somit nicht erfüllt.

Zu Berufungspunkt 2):

Nach der Aktenlage wurde der am 26.2.2004 angeschaffte ma (VF61GTA00126293) in der Zeit v. 4.11.2003 – 30.1.2004 als zum Verkehr zugelassen in den einzelnen ren Niederlassungen/Werkstättenbetrieben für Demonstrations- und Besichtigungszwecke überstellt und verwendet; die gefahrene Kilometerleistung ist lt. Fahrtenschreiber mit 3.878 km dokumentiert.

Aufgrund dieses Sachverhaltes ist der ggstl. LKW als Vorführfahrzeug zu beurteilen, was zur Folge hat, dass es sich um ein Gebrauchtfahrzeug handelt, für welches die Geltendmachung einer IZP gem. § 109e Abs. 2 EStG 1988 ausgeschlossen ist. Für die Unterscheidung zw. Neufahrzeugen und Gebrauchtfahrzeugen ist nämlich nicht ausschlaggebend, ob ein Fahrzeug schon für den Gütertransport verwendet wurde, sondern, ob es schon in einer Weise verwendet wurde, dass darin eine seinen Wert mindernde Nutzung zu erblicken ist (VwGH 27.1.1994, 93/15/0218).

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung findet sich ein Schreiben von renk vom 15.06.2005, in welchem bekannt gegeben wird, dass der unter Punkt 2.) angeführte LKW in der Zeit von 4.11.2003 bis 30.01.2004 als Ausstellungsfahrzeug in verschiedenen ren Filialen genutzt worden sei.

Dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ist weiters zu entnehmen, dass die Abwicklung der Erwerbsgeschäfte bezüglich der Fahrzeuge normalerweise derart von statten ging, dass zuerst vom Bw. ein "Kaufantrag" unterzeichnet und an die Firma renö weiter geleitet wurde. Die Finanzierung der Kaufpreise erfolgte über Leasingverträge. Nach der Abklärung der Finanzierung bzw. mit selbem Datum, an welchem hinsichtlich der in den genannten

Kaufanträgen angeführten LKW/Sattelzugmaschinen die Mietkaufverträge vom Bw. unterfertigt wurden, stellte der Verkaufsleiter eine Übernahmebestätigung aus, auf welcher der Bw. die ordnungsgemäße Übernahme der Fahrzeuge und der Dokumente bestätigte, und erfolgte seitens renö die Rechnungslegung. Hinsichtlich der Kaufanträge 2811 und 2809, mit welchen am 13.7.2004 zehn Fahrzeuge der Marke Renault Magnum geordert wurde, finden sich für alle Kaufanträge im Zeitpunkt der Bestätigung der Übernahme der Fahrzeuge sowie der Dokumente entsprechende Finanzierungsverträge (Mietkaufvertrag oder Leasingvertrag) im Akt.

Laut Aktenlage existieren keine Mietkaufverträge bezüglich der mit Kaufantrag 3011 geordneten pre . Dieser Kaufantrag wurde von der Verkäuferin am 30.12.2004 unterzeichnet. Der Bw. bestätigte die Übernahme der Fahrzeuge und Dokumente am 29.12.2004, also einen Tag vor dem eigentlichen Zustandekommen des zivilrechtlichen Kaufvertrages. Der genannte Kaufantrag enthielt unter dem Punkt sonstige Vereinbarungen (als einziger) eine Rückkaufsvereinbarung. Laut Posteingangsstempel langte die Rechnung vom 30.12.2004 am 13. 01. 2005 beim Bw. ein.

Die Kaufanträge 2811 und 2809 vom 13.07.2004 über insgesamt 10 mag und derjenige vom 04.10.2004 über den Ankauf von 5 mag enthielten unter Punkt sonstige Vereinbarungen die Zusatzabrede "Fakturierung 2004", " Fakturierung 2004 und Option auf 5 weitere SZM (Sattelzugmaschinen) zu selben Konditionen bis 31.12.2004" sowie "Lieferung Oktober 2004"

In der am 4. April 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wiederholte der steuerliche Vertreter im Wesentlichen die bisherigen Vorbringen. Ergänzend wurde ausgeführt:

Zu Berufungspunkt 1.)

Den üblichen Geschäftsablauf bei Ankauf der Sattelzugmaschinen erklärte der Bw. dergestalt, dass nach mündlicher Auftragserteilung eine schriftliche Fixierung in Form eines Kaufantrages, den der ren Verkäufer ausfülle, erfolge. Dieser werde nach Wien weitergeleitet. Bei Lieferung der geordneten Sattelzugmaschinen und abgeklärter Finanzierung stelle der ren Verkäufer eine Übernahmebestätigung aus, die er (Bw.) im Zeitpunkt der Übernahme unterzeichne.

Die Rückkaufsvereinbarung im Kaufantrag 3011 sei wegen der vorhandenen Unsicherheit, ob sich diese beiden Sattelzugmaschinen weiter vermitteln lassen würden, aufgenommen worden. Da der beabsichtigte Verkauf bzw. die Vermietung der beiden pre nicht zustande kam, wäre ein Umtausch auf Fahrzeuge der Type ma bzw. 480 erfolgt. Als eines jener Fahrzeuge, die anstatt der zurückgegebenen pre angeschafft wurden, nannte der Bw. dasjenige mit der Fahrgestellendnummer 806. Dieses sei am 31.1.2005 geliefert worden.

Dazu wurde festgestellt, dass hinsichtlich dieser Sattelzugmaschine mit der Fahrgestellnummer VF611 GTA000 1306806 eine vom Bw. **mit 27.12.2004 unterzeichnete Übernahmebestätigung** im Akt einliegt und diese Sattelzugmaschine (ma) in der Beilage zur Geltendmachung der IZP enthalten ist.

Die beiden geordneten p seien für einen Kunden für dessen Gastanktransporte gedacht gewesen, weil dieser Kunde seinerseits Probleme mit seinem Fuhrpark gehabt hätte. Der Bw. ergänzte weiter, dass er nun mit diesem Kunden aber nicht über die beiden Sattelzugmaschinen p gesprochen, sondern nur abgewartet habe, dass dieser mit diesen Probleme bekomme damit er sie zu diesem Zeitpunkt seinem Kunden anbieten könne. Zwar habe der Bw. für die beiden p einen richtigen Einsatz in der Form gesucht, dass er abwartete bis der o.a. Kunde etwas sagen würde, bzw. habe er auch selbst mit Kunden gesprochen. Dies habe aber nicht funktioniert, sodass die beiden pre wieder zurückgegeben wurden.

Die Frage, aus welchem Grund es für die mit Kaufantrag 2811 geordneten Fahrzeuge – entgegen der sonstigen Gepflogenheiten - keine Mietkaufverträge gebe, beantwortete der Bw. damit, dass er eben gegenüber der Firma ren kreditwürdig gewesen sei und insbesondere seinen zugesicherten finanziellen Rahmen für das Jahr 2004 noch nicht ausgenützt hatte.

Der für Kärnten zuständige und als Zeuge einvernommene Außenmitarbeiter der Firma renö bestätigte, dass das Fahrzeug ma, mit der Fahrgestellnummer VF611 GTA000 12 62 93, in der Zeit vom 4.11.2003 bis 31.1.2004 für renk für den öffentlichen Verkehr zugelassen war. Im Falle der Eröffnung von neuen ren Werkstätten, sowie anlässlich von Ausstellungen wurde dieses Fahrzeug in der Weise eingesetzt, dass neben der Besichtigungsmöglichkeit potentielle Kunden auch Testfahrten im Ausmaß zwischen 10 bis 20 Kilometer "ohne Lasten" vornehmen konnten, beispielsweise von Klagenfurt auf der Autobahn bis Völkermarkt und wieder retour. Die Anzahl der gefahrenen rund 3.800 Kilometer, erklärte er mit der Überstellung zum und vom Auslieferungslager (Salzburg, Linz, Wien) zur ren Werkstätte in aa, diversen Fahrten zu den ren Werkstätten, welche er – abgesehen von der Eröffnung der Werkstätte in Klagenfurt - nicht weiter benennen konnte. Ob dieses Fahrzeug zwischen Kunden zu Demonstrationszwecken getauscht wurde, könne er nicht bekannt geben.

Für die Firma ren handle es sich dann um ein Ausstellungsfahrzeug, wenn es bei einem Händler stehe, dort besichtigt und getestet werden könne. Zu einem Test gehörten auch die oben beschriebenen Ausfahrten der Fahrzeuge ohne Lasten. Nicht jedes Fahrzeug werde polizeilich angemeldet. Werde ein Fahrzeug nicht polizeilich angemeldet, handle es sich um ein reines Schauraumfahrzeug. Unter dem Begriff "Vorführfahrzeug" verstehe sich seitens der Firma ren ein Fahrzeug, welches im Fuhrpark eines Kunden zu Testzwecken eingesetzt werde, dort unter "Last" fahre, insbesondere um den Spritverbrauch unter Last zu testen.

Der Listenpreis betrage rund € 120.000,--, Fahrzeuge dieser Klasse seien aufgrund eines sich abzeichnenden Modellwechsels mit März 2005 zu diesem Zeitpunkt um etwa € 70.000,-- gehandelt worden. Allein aufgrund der Tatsache der polizeilichen Anmeldung sei der Preis gesenkt worden, auch die gefahrenen Kilometer hätten eine Rolle gespielt.

Das Fahrzeug sei laut Rechnung infolge mehrerer Effekte als "Neufahrzeug" verkauft worden, einerseits wegen des Preises und auch wegen des Beginnes der Gewährleistungsfrist.

Bezüglich zwei der mit Kaufantrag 3011 geordneten Fahrzeuge (pre) erklärte der Zeuge, dass eine Rückkaufsvereinbarung nichts Ungewöhnliches sei, wenn der Einsatz der Fahrzeuge noch nicht fixiert wäre. Die beiden geordneten Fahrzeuge hätten sich zu diesem Zeitpunkt in aa befunden. Der Bw. habe ihm am 26.1.2005 mitgeteilt, dass er die Fahrzeuge nicht behalten wolle.

Normalerweise würden die Kaufanträge von ihm ausgefüllt und an die Zentrale weiter geleitet. Die Neufahrzeuge würden an die Kundenwerkstätte in aa geliefert und dort einer Inspektion unterzogen. Danach werde die Übernahmebestätigung ausgefüllt und bei Übergabe des Fahrzeuges an den Kunden von diesem unterfertigt. Im Falle der in Rede stehenden Fahrzeuge pre sei diese Inspektion allerdings, ebenso wie die sonst übliche Meldung an das Amt der Kärntner Landesregierung nicht erfolgt. Normalerweise gäbe es keine Übergabe eines Fahrzeuges ohne Übergabebestätigung, da damit auch die Gefahr übergehe. Zu diesem Zeitpunkt sei alles geklärt, auch die Finanzierung, denn erst bei Nachweis der Finanzierung erfolge die Auslieferung. Finanzierungsunterlagen bezüglich der in Rede stehenden Fahrzeuge habe er nicht, diese müsse er in Wien anfordern.

Der steuerliche Vertreter erklärte abschließend, durch die Übernahmebestätigung vom 29.12.2004 sei eindeutig die Verfügungsgewalt auf den Bw. übergegangen, sodass die im § 108 genannte Voraussetzung der Anschaffung eines ungebrauchten körperlichen Wirtschaftsgutes, das im Wege der AFA abgeschrieben werde, vorliege.

Zu Berufungspunkt 2.):

Es sei vor allem Parteiwille gewesen, das Fahrzeug ma mit der Fahrgestellnummer VF611 GTA000 12 62 93 als Neufahrzeug zu kaufen, was sich im an einem Neufahrzeug orientierten Kaufpreis dokumentiere. Dem Bw. sei die Tatsache der polizeilichen Anmeldung bekannt gewesen. Die Kilometerleistung bis zum Erwerb durch den Bw. erkläre sich aus der von der Verkäuferin vorgenommenen Anlieferung, den Überstellungen und der Nutzung zu Demonstrationszwecken. Das Fahrzeug sei nicht für echte Transportzwecke verwendet worden. Der Einsatz zu Demonstrationszwecken in der Art, dass Kaufinteressenten die Möglichkeit zum Kennen lernen des Fahrgefühles durch Fahrten um einige Häuserblocks oder auf der Autobahn von Klagenfurt nach Grafenstein und retour, geboten werde, ändere an der

vorzunehmenden Qualifikation als Neufahrzeug nichts. Die Zweckbestimmung der Sattelzugmaschine liege in der Erbringung einer Jahreskilometerleistung im Ausmaß von 180.000 bis 200.000 gefahrenen Kilometern im Zuge von Gütertransporten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern für den Investitionszuwachs eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden.

§ 108e Abs. 2 EStG 1988 normiert:

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Gemäß § 108e Abs. 3 EStG ist der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden. Dabei gilt Folgendes:

1. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter auf mehrere Jahre, sind in die Ermittlung des durchschnittlichen Investitionszuwachses die jeweils zu aktivierenden Teilbeträge der Anschaffungs- oder Herstellungskosten mit einzubeziehen. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist die Investitionszuwachsprämie im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen.
2. Von der Summe aller Anschaffungs- oder Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten jener Wirtschaftsgüter, für die die Begünstigung nach § 10c Abs. 2 oder § 108d Abs. 2 Z 2 geltend gemacht wurde, abzuziehen. Der Investitionszuwachs ist höchstens in Höhe der Differenz prämienbegünstigt.

Nach Absatz 4 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung ist der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen (§§ 42, 43). Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung.

Bei der Investitionszuwachsprämie handelt es sich um eine steuerliche Prämienförderung für die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur "Vergangenheit". Ziel dieser Förderung

ist/war es, aus konjunkturellen Gründen in den Jahren 2002 und 2003 die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln. Der Investitionszuwachs ermittelt sich aus dem Kreis gesetzlich umschriebener, ungebrauchter, körperlicher Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens, somit Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege einer AfA abgesetzt werden (§ 108e Abs. 1 letzter Satz EStG 1988). Eine Besonderheit der Zuwachsprämie liegt darin, dass das Zuwachsvolumen als solches der Förderung zugeführt wird. Es wird also der Investitionszuwachs grundsätzlich nicht mit einer konkreten Investition verknüpft. Damit sind Nachversteuerungen aus dem Titel des kurzfristigen Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen ausgeschlossen. Zu prüfen ist bei zeitnaher Veräußerung aber, ob der veräußernde Unternehmer dieses Wirtschaftsgut bei sich funktional eingesetzt hat. Wenn dies nicht erfolgt ist, dann ist das Wirtschaftsgut beim veräußernden Unternehmer noch kein Anlagevermögen und somit nicht prämiengünstig (vgl. in diesem Sinne u.a. Quantschnigg: Die Investitionszuwachsprämie - Ein Zuwachs im Steuerwesen? ÖStZ 2003/239). Die Unterscheidung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen ist, abgesehen von unterschiedlichen Bewertungsvorschriften, insbesondere für die Möglichkeit der Inanspruchnahme von Investitionsbegünstigungen oder der Zulässigkeit der AfA von Bedeutung.

Die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen bestimmt sich nach den – primär aus dem HGB abgeleiteten - generellen steuerlichen Grundsätzen. § 198 Abs. 2 HGB definiert das Anlagevermögen als Gegenstände, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

Zu Berufungspunkt 1.):

Streitgegenständlich ist daher zu entscheiden, ob die Fahrzeuge pre als prämiengünstige Wirtschaftsgüter anzusehen sind. Unabdingbare Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden. Gegenstände des Anlagevermögens sind zum Gebrauch bestimmt. Im Zweifelsfall kann eine tatsächlich längere Verweildauer im Betrieb ein Indiz für Anlagevermögen sein. Ein Wirtschaftsgut, bei dem nicht die Vermögensnutzung im Vordergrund steht, gehört selbst bei längerer betrieblicher Zugehörigkeit nicht zum Anlage-, sondern zum Umlaufvermögen. Erfolgt aber- wie im gegebenen Fall - eine zeitnahe Veräußerung, ist zu prüfen, ob der veräußernde Unternehmer dieses Wirtschaftsgut bei sich funktional eingesetzt hat. Wenn dies nicht erfolgt ist, dann ist das Wirtschaftsgut beim veräußernden Unternehmer noch kein Anlagevermögen und somit nicht prämiengünstig.

Aus den nachfolgend dargestellten Gründen erachtet der erkennende Senat, dass die genannten Fahrzeuge – von vornherein - nicht dazu bestimmt waren, dem Betrieb des Bw. funktional als Anlagevermögen zu dienen:

- Unbestritten ist, dass keine Nutzung der in Rede stehenden Sattelzugmaschinen erfolgte. Weder waren sie für den Bw. zum öffentlichen Verkehr zugelassen, noch dienten sie einer Weitervermietung, sodass sie im Betrieb des Bw. nicht funktional eingesetzt waren.
- Dem Bw. zufolge hätten sich diese lediglich vom Zeitpunkt der von ihm am 29.12.2004 bestätigten Übernahme bis zur am 26.01.2005 erfolgten Rückgabe zu Besichtigungszwecken an seinem Unternehmensstandort befunden. Trotz mehrmaliger Nachfrage konnte der Bw. bloß darlegen, dass er sich darauf beschränkt hätte zuzuwarten, bis der potentielle Kunde, für welchen die Fahrzeuge hauptsächlich gedacht waren, derartige Probleme mit seinem Fuhrpark bekäme, dass er sofort Ersatz von ihm benötigte. Der die Gastransporte durchführende Kunde verfügt laut Angaben des Bw. bereits über einen gleichartigen Renault Premium 420. Allein aus dem Umstand, dass der Bw. seinen eigenen Aussagen zufolge bloß abwartete und keineswegs von sich aus initiativ wurde um die beiden Fahrzeuge zu vermitteln, lässt berechnigte Zweifel an der gewollten Vermittlung aufkommen, zumal sich die zusätzliche Frage erhebt, warum dieser Kunde gerade während der Urlaubszeit (zwischen den Weihnachtsfeiertagen und Mitte Jänner) Bedarf nach gleich **zwei** gleichen pre bekommen sollte, von deren Abholbereitschaft der Kunde bis zu deren Rückgabe keine Kenntnis hatte.
- Entscheidend ist vor allem die ungewöhnliche von anderen gleichartigen Geschäftsfällen abweichende Abwicklung dieses "Anschaffungsvorganges".

* Zum Einen bestätigte der Bw. die Lieferung und Übernahme der Fahrzeuge bereits einen Tag vor der Unterzeichnung des Kaufantrages durch die Firma renö, also einen Tag vor dem zivilrechtlichen Zustandekommen des Kaufvertrages auf der vom Zeugen xx ausgestellten Übernahmebestätigung. Zum anderen wurde die laut Zeugenaussage des Zeugen xx ansonsten vor Auslieferung von Neufahrzeugen übliche Inspektion in der Kundenwerkstätte in aa bei den in Rede stehenden Fahrzeugen nicht durchgeführt.

* Aus dem Umstand, dass in der vom Bw. erstellten Beilage zum Antrag auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie bezüglich der in Rede stehenden Fahrzeuge im Gegensatz zu den ansonsten angeführten Leasingunternehmen als Lieferfirma die Firma renö selbst aufscheint, ergibt sich unbestritten, dass für diese Fahrzeuge keine Finanzierungsverträge abgeschlossen wurden. Dem hat der Bw. auch nicht widersprochen sondern lapidar auf seine Kreditwürdigkeit verwiesen.

* Demgegenüber legte der Zeuge xx dar, dass er grundsätzlich erst nach abgeklärter Finanzierung, d.h. nach Unterfertigung eines Mietkaufvertrages oder entsprechenden

Leasingvertrages durch den Bw., die Fahrzeuge ausliefern dürfe (nach der ansonsten üblichen Inspektion in der Kundenwerkstätte). Es erhebt sich daher die Frage, warum er bei Fehlen derartiger Finanzierungsverträge bezüglich der streitgegenständlichen Fahrzeuge die Übernahmebestätigung ausstellte. Dem Umstand der fehlenden Finanzierungsverträge konnte – wie bereits o.a. – der Bw. nur entgegnen, dass er eben für die Firma renö kreditwürdig gewesen sei.

- Es mag dem Vorbringen des Bw. durchaus beizupflichten sein, dass die Aufnahme einer Rückkaufsvereinbarung nicht unüblich ist, doch rundet die Aufnahme dieser Rückkaufsvereinbarung in den Kaufantrag 3011 im gegenständlichen Fall in Anbetracht der diesbezüglich an den Tag gelegten Abwicklung eher das Bild ab, dass diese Fahrzeuge nicht dafür bestimmt waren, dem Anlagevermögen dauerhaft zu dienen.

- Dem in der Berufungsbegründung erhobenen Einwand, aus betriebsinternen Gründen sei eine Anmeldung beider Fahrzeuge nicht sofort erfolgt sondern zugewartet worden, bis sich – nach den Weihnachtsfeiertagen – ein Bedarf ergäbe und wäre zwischenzeitig ein technisch besseres Fahrzeug lieferbar gewesen, das den Fuhrpark besser ergänzte, sodass aus diesem Grund die am 27. 12. 2004 angeschafften Fahrzeuge bei gleichzeitiger Lieferung der anderen am 26. Jänner 2005 an die Firma ren zurückgestellt worden wären, entzog der Bw. selbst den Boden, indem er im Zuge der mündlichen Verhandlung erklärte, dass es sich bei einem der "so genannten Eintauschfahrzeuge" um eine Sattelzugmaschine der Marke ma mit der Fahrgestellendnummer 806 handelte. Wenn bereits im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Kaufantrages 3011 (betreffend die pre) die Anschaffung der "Eintauschfahrzeuge" der Type ma feststand, da der Bw. bereits mit 27. 12.2004 (also vor der mit 29.12.2004 bestätigten Übernahme der p) eine Übernahmebestätigung für diese Sattelzugmaschine unterfertigte, kann keine Ersatzanschaffung vorliegen. Diesbezüglich räumte er zwar ein, dass diese (Übernahmebestätigung) irrtümlich erfolgt sei, doch dokumentiert sich dadurch die bereits vorhanden gewesene Absicht die ma anzuschaffen. Wenn sich nun aus der Aktenlage ergibt, dass für diese Sattelzugmaschine der Mietkaufvertrag erst am 19.01.2005 abgeschlossen wurde und seitens der Firma renö über zweimalige Anfrage durch die Betriebsprüfung das Lieferdatum mit 31.01.2005 angegeben wird, bleibt angesichts der dargelegten Vorgangsweise offen, ob nicht auch die Übernahmebestätigung hinsichtlich der mit Kaufantrag 3011 geordneten Sattelzugmaschinen p per 29.12.2004 "irrtümlich" erfolgte.

Zu Berufungspunkt 2.):

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Sattelzugmaschine pre als Vorführfahrzeug oder Ausstellungsfahrzeug zu qualifizieren ist, da nur neue als ungebraucht anzusehende

Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens einer Investitionszuwachsprämie zugänglich sind.

Nach der Lehre (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch, TZ 39 zu EStG 1972) sind Vorführfahrzeuge im Gegensatz zu reinen Ausstellungsfahrzeugen als gebraucht anzusehen. Dieser Ansicht folgt grundsätzlich die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erkenntnis vom 27. Januar 1994, Zl. 93/15/0218), wonach für die Unterscheidung zwischen Neu- und Gebrauchtfahrzeugen nicht ausschlaggebend ist, ob ein Fahrzeug schon für den Güter- oder Personentransport eingesetzt wurde, sondern ob es in einer Weise verwendet wurde, dass darin eine seinen Wert mindernde Benutzung zu erblicken ist.

Diese Beurteilung ist aufgrund des gegebenen Sachverhaltes, unabhängig von der firmeninternen Einstufung als Ausstellungs- oder Vorführfahrzeug, zu treffen. Nach der vom Zeugen beschriebenen Nutzung würde lediglich grundsätzlich ein von der Firma Renault als "reines Schauraumfahrzeug" behandeltes Fahrzeug als ungebraucht anzusehen sein, welches (reinen) Besichtigungszwecken dienen soll und welches auch nicht zum öffentlichen Verkehr zugelassen wird.

Aufgrund der Umstände, dass laut vorgelegtem Fahrtenschreiber die mit Kaufantrag vom 21.01.2004 angeschaffte Sattelzugmaschine mit einem Kilometerstand von rund 3.800 gefahrenen Kilometern erworben wurde, das Fahrzeug in der Zeit vom 04.11.2003 bis 30.01.2004 zum öffentlichen Verkehr zugelassen war und anlässlich von Ausstellungen in der Weise eingesetzt wurde, dass neben der Besichtigungsmöglichkeit potentielle Kunden auch Testfahrten ohne Lasten im Ausmaß zwischen 10 bis 30 Kilometer vornehmen konnten, (beispielsweise von Klagenfurt auf der Autobahn bis Völkermarkt und wieder retour), wurde es als Vorführfahrzeug in einer einem Wertverzehr unterliegenden Weise genutzt.

Der erkennende Senat folgt damit der vom Verwaltungsgerichtshof in dem genannten Erkenntnis vertretenen Ansicht, dass es gerade für einen Vorführwagen typisch ist, dass ein solcher in einer einen Wertverzehr bewirkenden Weise benutzt wird. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich mit diesem Standpunkt der Auffassung der Lehre angeschlossen, die lediglich fabriksneue Wirtschaftsgüter, Ausstellungsstücke ohne Inbetriebnahme und Wirtschaftsgüter, die zu Probezwecken in Betrieb genommen wurden, als ungebraucht ansieht, nicht hingegen Vorführgeräte (vgl. z.B. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz 1988, Tz 75 zu § 10).

Dass die gefahrenen Kilometer und die Tatsache der polizeilichen Anmeldung auch bei der Preisbildung Berücksichtigung fanden, bestätigte auch der Zeuge Safranek. An dieser Beurteilung aufgrund der tatsächlich erfolgten Nutzung vermag auch die aus Gewährleistungs-

bzw. Preisbildungsgründen erfolgte Bezeichnung als Neufahrzeug in der Rechnung als Ausdruck des Parteiwillens nichts zu ändern.

Bei der vom Bw. angeschafften Sattelzugmaschine handelt es sich auf Grund der vorstehenden Ausführungen somit um kein ungebrauchtes Wirtschaftsgut und sind die Voraussetzungen für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie daher nicht gegeben.

Aufgrund dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 5. Mai 2006