



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt  
Senat 1

GZ. RV/0592-K/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Dr. Helga Woschank, Horst Hoffmann und Heinz Hengl über die Berufung der x Internationale Transporte GmbH, adr, vertreten durch Stb, vom 6. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 19. Juli 2007 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 nach der am 13.09.2012 in 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### Verfahrensgang:

Betriebsgegenstand der mit Notariatsakt vom 19.12.1980 gegründeten und im Firmenbuch eingetragenen x Internationale Transporte GmbH (im Folgenden kurz Bw.) bildet u.a. der Nah- und Fernverkehr sowie die Beförderung von Gütern aller Art mit Kraftfahrzeugen.

Laut Beilage zur Körperschaftsteuererklärung beantragte die Bw. eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für das Jahr 2004 in Höhe von € 73.296,80. Auf Basis der Feststellungen einer Nachschau setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie mit Bescheid vom 09.06.2005 im Ausmaß von € 69.858,20 fest.

---

Im Zuge einer weiteren Außenprüfung wurden nachfolgende Feststellungen getroffen:

### *Tz. 3 Investitionszuwachsprämie*

*Im Dezember 2004 (Mietkaufverträge vom 23.12.2004) wurden von der x Internationale Transporte GmbH sieben Sattelzugmaschinen mit Sat. Empfängergeräten mittels „Mietkaufverträgen“ von der LeasingKG angeschafft. Die Anmeldung der Fahrzeuge erfolgte im Frühjahr 2005. Die Kennzeichen der Fahrzeuge wurden im Herbst 2005 hinterlegt. Die Fahrzeuge wurden ab Herbst 2005 an die x Ltd. vermietet. Im Jänner 2006 wurden die „Mietkaufverträge“ abgerechnet und die Fahrzeuge an die LeasingKG veräußert. Die LeasingKG hat diese Fahrzeuge dann an die x Ltd. veräußert („Mietkaufverträge“).*

*Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156). Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten müssen daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden.*

*Die für die Anschaffung der oben angeführten Fahrzeuge geltend gemachte Investitionsprämie in Höhe von € 69.858,20 steht nicht zu, da die Anschaffungskosten der Fahrzeuge nicht mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt worden sind.*

*Die Kennzeichen von (fünf) Fahrzeugen wurden im August bzw. September 2005 hinterlegt und wurden zwei Fahrzeuge am 13.09.2005 abgemeldet. Ab 09/2005 bis Dezember 2005 wurden die Fahrzeuge an die SLtd. . vermietet.*

*Laut Schreiben der LeasingKG an die Bw. wurden die Mietkaufverträge 025-04-M000346 bis 025-04-M000354 zwischen der LeasingKG und der Bw. per 1.1.2006 einvernehmlich aufgelöst. Die diesbezüglichen Ausgangsrechnungen der x Internationale Transporte GmbH an die LeasingKG datieren vom 31.12.2005.*

*Die LeasingKG hat die Fahrzeuge an die x Ltd., adr2, Zypern verkauft. Die Mietkaufverträge zwischen der LeasingKG und der x Ltd. wurden am 02.01.06 unterschrieben. Die Rechnungen über den Mietkauf wurden am 13.02.2006 ausgestellt. Die Raten Jänner und Februar wurden nachverrechnet.*

Auf Basis dieser Feststellungen nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für 2004 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte die Investitionszuwachsprämie mit Bescheid vom 23.03.2007 mit Null fest.

Nachdem der Berufung gegen die Wiederaufnahme dieses Verfahrens mittels Berufungsvorentscheidung stattgegeben worden war, erließ das Finanzamt gemäß § 295a BAO **den Bescheid vom 19.07.2007** und setzte die Investitionszuwachsprämie mit Null fest. Die Versagung der begehrten Investitionszuwachsprämie begründete das Finanzamt damit, dass die streitgegenständlichen LKWs zu einem Zeitpunkt veräußert wurden, zu welchem noch nicht mehr als die Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer verstrichen war.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Berufung vom 06.08.2007** führte die Bw. im Wesentlichen ins Treffen, dass § 108e EStG keine "Behaltefrist" erfordere und begründete – auszugsweise -:

*. . . Die Investitionszuwachsprämie sollte die Mehrung der Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit zu fördern und zwar mit dem Ziel aus konjunkturellen Gründen die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln. Inwieweit dieser Zweck der Regelung erhellen soll, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen, wäre erst noch näher durch die Finanzverwaltung bzw. durch das behauptende Gericht zu erläutern. Dass sich das Erfordernis der längeren Zugehörigkeit zum Betrieb aus dem Umstand ergeben soll, dass nur solche Wirtschaftsgüter prämiengünstigt sind, deren Aufwendungen im Wege der Absetzung für Abnutzung abzuschreiben trifft u.E. auch nicht zu, da das Erfordernis der Absetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege der AfA nur bedeutet, dass im Falle einer Pauschalierung, bei der die AfA "ab pauschaliert" ist (also in einem Reingewinnsatz oder einem Ausgabenpauschale untergeht, wie insbesondere bei der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung und der gesetzlichen Basispauschalierung nach § 17 Abs. 1 bis 3 EStG 1988), keine Zuwachsprämie zusteht (vgl. Quantschnigg, ÖstZ 2003/239). Weiters wäre eine Behaltefrist (außer in missbräuchlichen Fällen iS § 22 BAO) nicht sachgerecht, da bei der Ermittlung des Investitionszuwachs bei den Anschaffungskosten des Referenzzeitraumes auch nicht darauf abgestellt wird, dass die Wirtschaftsgüter im Referenzzeitraum länger im Anlagevermögen des investierenden Unternehmens verbleiben. Für die Ermittlung des Investitionszuwachs war nicht einmal erforderlich, dass die Wirtschaftsgüter des Referenzzeitraumes im Begünstigungszeitraum noch vorhanden waren. Der Investitionszuwachs ermittelt sich im Kreis gesetzlich spezielle umschriebener Wirtschaftsgüter und zwar der Anschaffung oder Herstellung derartiger Wirtschaftsgüter. Dieser Kreis an Wirtschaftsgütern ist sowohl für den Referenzzeitraum als auch für den Begünstigungszeitraum maßgeblich. "Bei der Zuwachsermittlung werden also "Äpfel des Referenzzeitraumes mit Äpfeln des Begünstigungszeitraumes" verglichen. (vgl. Quantschnigg, ÖstZ 2003/239). Würde man bei den Wirtschaftsgütern des Begünstigungszeitraumes aber eine Behaltefrist von 50 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer verlangen, dürfte aber Wirtschaftsgüter, bei denen eine solche Behaltefrist nicht erfüllt ist im Referenzzeitraum nicht ausscheiden, würde man in diesem Fall wohl eher "Äpfel mit Birnen vergleichen".*

*Daher geht auch die Versagung der Investitionszuwachsprämie mit der Begründung, dass die LKW im 3. Wirtschaftsjahr (nach insgesamt 2 Jahren Abschreibung) u.E. auch ins Leere insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass die (bzw. eine) Besonderheit der Zuwachsprämie darin liegt, dass das Zuwachsvolumen als solches der Förderung zugeführt wird. Es wird also der Investitionszuwachs nicht mit einer konkreten Investition verknüpft. Die Prämie ist per se nicht zuordenbar. Damit sind Nachversteuerungen aus dem Titel des kurzfristigen Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen ausgeschlossen (vgl. Quantschnigg, ÖstZ 2003/239).*

In der am **13.09.2012 abgehaltenen mündlichen Berufungssenatsverhandlung** ergänzte der steuerliche Vertreter:

*- Bei den gegenständlichen LKWs ist eine Km-Leistung von rd. 400.000km möglich, im Zeitpunkt des Verkaufs dieser LKWs hatten diese LKWs bereits eine km-Leistung von 40-42% der Gesamt möglichen Km-Leistung absolviert. Damit liegt die faktische Abnutzung näher an den 50%, die der VwGH fordert.*

- *Im Gesetz ist keine Behaltesdauer festgelegt. Ursprünglich war geplant die LKWs länger zu behalten, dies lässt sich aus der Finanzierungsdauer von 48 Monaten ableiten. Die LKWs mussten auch verkauft werden, weil mit 1.1.2006 der Euro5-Standard eingeführt wurde und die gegenständlichen LKWs nur dem Euro4-Standard entsprachen. Verschiedene italienische Städte (z.B. Mailand und Rom) hätten Fahrverbote für LKWs eingeführt, die unter dem Euro5-Standard liegen. Die Fahrverbote für Rom und Mailand wurden ab 1.1.2006 tatsächlich eingeführt. Andere Städte haben dies zum Teil nur angedroht und zum Teil später erst umgesetzt. Das sind eben Unwägbarkeiten.*

- *Für die zypriotische Gesellschaft, die die LKWs übernahm, war der Euro4-Standard kein Problem, weil diese Firma die LKWs in anderen Einsatzgebieten eingesetzt hat, wie z.B. Tschechien, Slowakei, Deutschland. Diese Länder haben den Euro5-Standard erst etwa zwei Jahre später verlangt. Aus diesem Grund setzt sie auch anderes Personal ein, nämlich Fahrer aus Tschechien und der Slowakei.*

- *Gebrauchte LKW, die älter als 36 Monate sind, sind de facto nicht mehr wirtschaftlich verkäuflich. Beispielsweise hat Russland als Hauptmarkt für gebrauchte LKWs ein Importverbot für LKW, die älter als 36 Monate sind, verhängt. Die Bw. selbst hat 20 LKWs nach Russland verkauft, die ein Alter von 33 Monaten hatten. Dabei ist aber nicht auf den Zeitpunkt der Erstanschaffung abzustellen, sondern auf das quasi Geburtsdatum des LKW.*

Der Vertreter des Finanzamtes führte ins Treffen,

*dass im gegenständlichen Fall die LKW 13 Monate im Betriebsvermögen gewesen seien, dies entspreche einer Abschreibung von 37,5% der Anschaffungskosten bei einer Nutzungsdauer von 4 Jahren, bei einer Nutzungsdauer von 5 Jahren wären es nur 30%.*

*Was die behaupteten Unwägbarkeiten angeht, so stellt sich die Frage, ob die Einführung des Euro5-Standard ab 1.1.2006 bei Anschaffung der LKWs im Dezember 2004 völlig unvorhergesehen gewesen ist. Die Bw. hätte diese LKWs ebenfalls in Deutschland, Tschechien, Slowakei einsetzen können. Eine Unbrauchbarkeit der LKWs für die Bw. dürfte jedenfalls nicht gegeben gewesen sein. Überdies ist das Fahrverbot für die Städte Mailand und Rom ab 1.1.2006 nicht bewiesen.*

Zum Nachweis des ins Treffen geführten Fahrverbotes für Mailand ab 2006 legte die Bw. eine Unterlage vor, welche als Beilage ./A zum Akt genommen wurde. Diese ist mit der Überschrift "Fahrverbote in weiteren italienischen Städten" versehen und enthält eine Kurzdarstellung der "Citymaut" in Mailand mit den "Ecopass Regelungen" sowie einen Hinweis auf Fahrverbote im Winter 2007/2008 für Dieselfahrzeuge der Euro-Emissionsklassen 0 und 1.

Dem Vorhalt, dass aus dieser Unterlage hervorzugehen scheint, dass für Gütertransporte mit Dieselfahrzeugen mit Standard Euro4 für Mailand im Jahre 2006 weder eine Citymaut noch ein Fahrverbot zu bestehen scheint, stimmte die Bw. zu.

---

***Über die Berufung wurde erwogen:*****A) Folgender Sachverhalt wird zugrunde gelegt:**

Die Bw., eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, ermittelt – im Streitzeitraum - ihren Gewinn gemäß [§ 7 Abs. 2 KStG 1988](#) unter Anwendung der Vorschriften des § 5 Abs. 1 EStG für ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom 01.04. bis 31.03. eines jeden Kalenderjahres.

Laut Beilage zur Körperschaftsteuererklärung beantragte die Bw. eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für das Jahr 2004 in Höhe von € 73.296,80. Die Bw. schaffte im Dezember 2004 mittels Mietkaufverträgen (mit den Nummern 025-04-M000346 und 025-04-M000348 bis 025-04-M000354, vgl. AB der AP, Band 2, Bl. 7-13) vom 23.12.2004 sieben Sattelzugmaschinen mit Sat-Empfängergeräten von der LeasingKG an. Die Anschaffungskosten pro Sattelzugmaschine (alle der Marke Scania) betragen laut Anlageverzeichnis € 95.754,24 (brutto).

Die Inbetriebnahme (kraftfahrzeurechtliche Anmeldung) der LKWs samt Aufleger erfolgte im Jänner und März 2005 (= gem. § 7 Abs. 2 EStG: Halbjahres - AfA im am 31.03.2005 endenden Wirtschaftsjahr).

Nach Hinterlegung von fünf Kennzeichen im August bzw. September 2005 sowie der kraftfahrzeurechtlichen Abmeldung zweier Fahrzeuge im September 2005 (Nr.) wurden die in Rede stehenden LKWs ab Herbst 2005 an die SLtd.. mit Sitz in S vermietet.

Laut Schreiben der LeasingKG vom 01.01.2006 (siehe AB der AP, Band 2, Bl. 24) an die Bw. wurden die Mietkaufverträge mit den Nummern von 025-04-M000346 und 025-04-M000348 bis 025-04-M000354 per 1.1.2006 einvernehmlich aufgelöst. Die diesbezüglichen Ausgangsrechnungen der Bw. an die LeasingKG datieren vom 31.12.2005.

Die Unterfertigung der Mietkaufverträge zwischen der LeasingKG und der SLtdZypern, erfolgte am 02.01.06, die Ausstellung der Rechnungen über den Mietkauf am 13.02.2006. Die Raten Jänner und Februar wurden nachverrechnet.

Die Fahrzeuge waren demnach am 31.12.2005 aus dem Betriebsvermögen der Bw. ausgeschieden (siehe Anlageverzeichnis für 2005/2006).

Für die LKWs erfolgte eine Absetzung für Abnutzung im Ausmaß von 1,5 Jahren (Wirtschaftsjahr 2004/2005: Halbjahres-Afa, Wirtschaftsjahr 2005/2006: Jahres-AfA). Auf Basis der angesetzten betriebsinternen Nutzungsdauer von (**nur**) vier Jahren wurde eine Absetzung für Abnutzung im Ausmaß von 37,5% der Anschaffungskosten in Anspruch genommen.

Am Firmensitz der Bw. in Adr.Firma, befindet sich auch der Firmensitz von zwei weiteren Transportunternehmen, deren Gesellschafter bzw. Geschäftsführer der Bruder sowie der Vater des Geschäftsführer der Bw. sind.

Die Eintragung der SLtdZypern erfolgte bereits am 06. August 2004 (vgl. Certificate of Incorporation vom 22.11.2005, AB, Band 2, Bl.370). Geschäftsführer dieses Unternehmens ist der Bruder des Geschäftsführers der Bw. .

Dem Anlageverzeichnis 2003/2004 ist zu entnehmen, dass die Bw. am 23.01.1998 drei neue LKW Man anschaffte, die am 20.10.2003 (nach 5,5 Jahren) aus dem Betriebsvermögen ausschieden.

Am 10.05.1999 erfolgte der Erwerb von zwei LKW Volvo, deren Abgang am 05.04.2004 (nach rund fünf Jahren) stattfand.

Drei gebrauchte LKW Volvo wurden am 04.06.2003 angeschafft, wovon zwei am 04.04.2005 sowie ein LKW am 19.04.2004 aus dem Betriebsvermögen ausschieden.

Ein LKW Volvo FH 12 (Position 94 des AVZ) wurde am 11.06.2004 erworben und schied am 12.09.2007 aus dem Betriebsvermögen aus.

Mit 31.12.2004 erfolgte die Aufnahme der **sieben streitgegenständlichen LKW** unter den Positionen 88, 89, 90, 91, 92, 93, 95 und 96 in das Anlageverzeichnis (wobei auf das Datum der jeweiligen Inbetriebnahme verwiesen wurde: bei den Positionen 91,93,95: 27.01.2005, bei Position 89: 28.01.2005, bei Position 92: 01.03.2005, bei Position 88: 07.03.2005 und bei Position 90: 29.03.2005, vgl. AVZ 2004/2005).

Am **12.05.2005** wurden **acht gebrauchte** LKW Volvo (Positionen 96,97,98,99,100,101,102 und 103) geleast.

Im Anlageverzeichnis 2006/2007 scheinen acht der am 12.05.2005 geleasten LKW Volvo, im Anlageverzeichnis 2007/2008 noch sieben der am 12.05.2005 geleasten LKWs auf.

## **B) Rechtliche Würdigung:**

Gemäß [§ 24 Abs. 6 KStG 1988](#) gilt ua. die Bestimmung des [§ 108e EStG 1988](#) sinngemäß für Körperschaften im Sinne des [§ 1 KStG 1988](#), soweit sie nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind.

**§ 108e Abs. 1 EStG 1988** normiert:

*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.*

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 ist demnach Voraussetzung für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden.

Die genannte gesetzliche Bestimmung enthält explizit keine Behaltefrist, sondern spricht als Voraussetzung für die Inanspruchnahme einer Investitionszuwachsprämie davon, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden.

Entsprechend [§ 7 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege der AfA gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Nunmehr hat der VwGH im **Erkenntnis vom 28.02.2012, 2009/15/0082**, (auch unter Verweis auf sein Erkenntnis vom 20.4.2006, 2005/15/0156) ausgeführt:

*"Maßgebend für die AfA ist die objektive betriebsindividuelle Nutzungsdauer, das ist jene Zeitspanne, innerhalb derer das Wirtschaftsgut einen wirtschaftlichen Nutzen abwerfen kann und im Betrieb nutzbringend einsetzbar sein wird, also die objektive Möglichkeit der Nutzung des Wirtschaftsgutes (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 7 Tz 38). § 108e Abs. 1 EStG 1988 normiert als Voraussetzung für die IZP, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20. April 2006, 2005/15/0156, ausgesprochen hat, ergibt sich daraus, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf IZP iSd § 108e EStG 1988 vermitteln können, wenn sie über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein kann. Unter Hinweis auf Quantschnigg, ÖStZ 2003/239, hat der Verwaltungsgerichtshof dabei auch auf den Zweck der Regelung des § 108e EStG 1988 verwiesen, aus welchem sich ebenfalls ergibt, dass Wirtschaftsgüter, die in die Berechnungsgrundlage der IZP eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen. . . . ."*

*Ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von **50% der Anschaffungskosten** kann dabei auf Grund des ausdrücklichen Verweises auf die "Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" in § 108e Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG § 108e Tz 3). . . .*

*Im gegenständlichen Fall steht in sachverhaltsmäßiger Hinsicht fest, dass es der im Betrieb der mitbeteiligten Partei geübten Praxis entsprach, die LKW-Zugmaschinen regelmäßig ungefähr mit Erreichen der Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer auszutauschen, wobei diese Praxis auch einen betrieblich begründeten üblichen (Re-)Investitionszyklus widerspiegelt. Bei dieser Sachlage, also der Anwendung bzw. Beibehaltung einer aus den betrieblichen Erfordernissen abgeleiteten regelmäßigen Erneuerung des Fuhrparkes mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von sechs Jahren, kann ein Austauschintervall von ca. drei Jahren vor dem Hintergrund des Zwecks der Regelung des § 108e EStG 1988 als längerer Zeitraum der Zugehörigkeit zum Anlagevermögen angesehen werden. . . .*

Diesen Ausführungen im genannten Erkenntnis zufolge ist neben dem **intendierten langfristigen Einsatz** im Betrieb auch der Verbleib der Wirtschaftsgüter im

Betriebsvermögen über **einen längeren Zeitraum**, der mit der Hälfte der planmäßigen Nutzungsdauer gleichgesetzt werden kann, hinweg entscheidungsrelevant. Ein geringfügiges Unterschreiten dieses Wertes kann dann als unbedeutlich angesehen werden, wenn etwa ein betrieblich begründeter "geübter (Re-)Investitionszyklus" bestanden hat.

Der Aktenlage entnehmbar und unbestritten ist die Feststellung, dass die Fahrzeuge, für welche die Investitionszuwachsprämie begehrt wird, nach Inbetriebnahme (= kraftfahrzeugrechtliche Anmeldung) im Jänner und März 2005 bereits per 31.12.2005 aus dem Anlagevermögen ausschieden.

Aufgrund der Bilanzierung für ein abweichendes Wirtschaftsjahr konnte für die LKWs bei Anwendung einer Nutzungsdauer von **nur** vier Jahren und trotz des Umstandes, dass die LKWs dem Betrieb nach Inbetriebnahme (Jänner bis März 2005) maximal **12 Monate** dienten, eine Absetzung für Abnutzung für 1,5 Jahre, die einem Ausmaß von **37,5%** der Anschaffungskosten entspricht, in Anspruch genommen werden.

Damit haben aber streitgegenständlich die Wirtschaftsgüter (LKWs) **nicht** in einem - den Ausführungen des VwGH entsprechenden - erforderlichen Ausmaß (Absetzung für Abnutzung im Ausmaß von rund 50% der Anschaffungskosten) dem Betrieb der Bw. gedient und kann bei einer Absetzung für Abnutzung im Ausmaß von 37,5% der Anschaffungskosten auch nicht von einem nur geringfügigem Unterschreiten dieses Wertes gesprochen werden.

Auch ein Ausmaß von 40-42% an Absetzung der Abnutzung der Anschaffungskosten ist nicht als geringfügiges Unterschreiten des sohin erforderlichen Ausmaßes von 50 % anzusehen, sodass das – unbewiesene - Vorbringen der Bw. im Zuge der mündlichen Verhandlung, dass mit den streitgegenständlichen LKWs bis zu ihrem Ausscheiden bereits rund 40% der üblichen Kilometerleistung von rund 400.000 Kilometern gefahren worden sei, der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen kann.

Aus den Anlageverzeichnissen (vgl. Punkt A, letzte Absätze) ergibt sich bis 2004 für (neue) LKWs eine durchschnittliche Nutzungsdauer von fünf Jahren, welcher auch die Behaltesdauer der LKWs im Betrieb entsprach. Ein - betrieblich begründeter – üblicher Reinvestitionszyklus von nur drei Jahren oder ein darunter liegender ist den Anlageverzeichnissen nicht zu entnehmen.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung führte die Bw. als unvorhergesehene Unwägbarkeit für den "vorzeitigen" Verkauf der (im Dezember 2004 angeschafften) LKWs per 31.12.2005 ins Treffen, es sei zwar geplant gewesen, diese länger zu behalten, der Verkauf hatte aber deswegen zu erfolgen, weil mit 01.01.2006 der "Euro5 Standard" für LKWs eingeführt worden sei und die erst ein Jahr zuvor angeschafften LKWs nur "Euro4 Standard" aufgewiesen hatten. Auch hätten italienische Städte, beispielsweise Mailand und Rom, ab diesem Zeitpunkt

(01.01.2006) Fahrverbote für LKW mit "Euro4-Standard" eingeführt (siehe Niederschrift mündliche Verhandlung).

Dieses Vorbringen ist unzutreffend und geht aus nachfolgenden Gründen ins Leere:

Mit **Richtlinie 2005/55/EG** des Europäischen Parlaments und des Rates vom **28.**

**September 2005** zur Angleichung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über Maßnahmen gegen die Emission gasförmiger Schadstoffe und luftverunreinigender Partikel aus Selbstzündungsmotoren zum Antrieb von Fahrzeugen und die Emission gasförmiger Schadstoffe aus mit Flüssiggas oder Erdgas betriebenen Fremdzündungsmotoren zum Antrieb von Fahrzeugen wurden Emissionsgrenzwerte festgelegt.

Zu deren Durchführung erging die Richtlinie 2005/78/EG der Kommission vom 14. November 2005. Die Richtlinien traten am 20. Tag nach ihrer Veröffentlichung in Kraft.

Vereinfachend dargelegt, werden in diesen (sowie in den in Folge ergangenen abändernden) EU-Richtlinien für die Typengenehmigung neuer Fahrzeuge bzw. Motoren sowie für die Zulassung neuer Kraftfahrzeuge bzw. Nutzung von Kraftfahrzeugen die Einhaltung festgelegter Grenzwerte für Kohlenmonoxid, Stickstoffoxid, Kohlenwasserstoffe und Partikel vorgeschrieben.

Je nach "Schadstoffausstoss" wird in EURO-Emissionsklassen unterteilt: Euro I, II, III, IV, V, usw. .

Das Inkrafttreten der einzelnen EURO-Emissionsklassen hängt von der Zugehörigkeit eines Kraftfahrzeuges zu einer bestimmten Klasse ab.

Die Einteilung für "Schwere Nutzfahrzeuge" erfolgt beispielsweise folgendermaßen:

Klasse M3	Für die Personenbeförderung ausgelegte und gebaute Kraftfahrzeuge mit mehr als acht Sitzplätzen außer dem Fahrersitz und einer Gesamtmasse von mehr als 5 Tonnen
Klasse N2	Für die Güterbeförderung ausgelegte und gebaute Kraftfahrzeuge mit einer zulässigen Gesamtmasse von mehr als 3,5 Tonnen bis zu 12 Tonnen
Klasse N3	Für die Güterbeförderung ausgelegte und gebaute Kraftfahrzeuge mit einer zulässigen Gesamtmasse von mehr als 12 Tonnen

Für diese sind die Grenzwerte der **EURO4** -Emissionsklasse wie folgt in Geltung:

- ab 01.10.2005 für Typengenehmigungen und ab 01.10.2006 für LKW-Neuzulassungen.

Die Grenzwerte der **EURO5** -Emissionsklasse gelten

- ab 01.10.2008 für Typengenehmigungen und ab **01.10.2009 für LKW-Neuzulassungen**.

Die im Dezember 2004 angeschafften LKWs entsprachen demnach bis 30.09.2009, also während der gesamten von der Bw. angesetzten Nutzungsdauer von nur vier Jahren, welche

---

am 30.09.2008 endete, dem geltenden Emissionsstandard Euro 4 für Typengenehmigungen und für Neuzulassungen.

Es wäre auch aus wirtschaftlicher Sicht überhaupt nicht nachvollziehbar, dass neue LKWs in dieser Größenordnung angeschafft werden, welche bereits nach einem Jahr im Betrieb nicht mehr einsetzbar wären.

Selbst das Vorbringen, dass manche italienische Städte bereits im Jahr 2006 Fahrverbote für LKWs der Emissionsklasse Euro 4 erlassen hätten, ist nicht zutreffend.

Grundsätzlich gab/gibt es in Italien verschiedene Regelungen zum Einhalten des Luftreinhalteplans in Form von Umweltzonen (ZTL - "Zone a traffico limitato") und Sonntagsfahrverboten. Betroffen von diesen Maßnahmen waren generell die Schadstoffklassen Euro 0,1,2 und teilweise auch 3. In Rom gab/gibt es spezielle Regelungen (begrenzte Fahrerlaubnis in der Altstadt, alternierende Donnerstags-Fahrverbote, verkehrsreie Sonntage etc.), in Bozen (Geschwindigkeitsbeschränkungen je nach Jahreszeit) und Mailand (Ecopass) sowie Florenz und Venedig.

Wie der Webseite [www.comune.milano.it/ecopass](http://www.comune.milano.it/ecopass) zu entnehmen ist, trat ab 02.01.2008 in Mailand die "Ecopass"Regelung zur Minderung der Emissionsbelastung der Luft durch Kraftfahrzeuge in Kraft. Diese enthält Zufahrtsbeschränkungen für die Innenstadt " Cerchia dei Bastoni" derart, dass auf Basis des Schadstoffausstosses eines Kraftfahrzeuges ( Euro-Klassifizierung) die "freie" Zufahrt erkauft werden kann. Für Gütertransporte mit Diesel-LKWs der Klasse Euro 4- ohne Serien-Partikelfilter bestand hiervon eine Ausnahme bis zum 31.12.2008! Ein Fahrverbot im Stadtgebiet von Mailand gab es für Fahrzeuge mit Dieselmotoren vor der Euro-Norm (Euro 0) oder der Schadstoffklasse Euro I in der Zeit vom 15.10.2007 bis 15.04.2008 (vgl. Verordnung 5291 vom 02.08.2007).

Von diesem Fahrverbot können aber die der Euro Emissionsklasse 4 zugehörigen streitgegenständlichen LKWs der Bw. im Jahr 2006 weder aufgrund ihrer Euro Klassen 4 Zugehörigkeit noch aufgrund des zeitlichen Geltungsbereiches dieser Verordnung (Winter 2007/2008) erfasst gewesen sein. Selbst von der "Innenstadtmaut" laut Ecopass waren die streitgegenständlichen LKWs bis Jahresende 2008 nicht erfasst.

Dieser Rechtslage entspricht auch die im Zuge der mündliche Verhandlung vorgelegte Unterlage Beilage ./A, die für den Winter 2007/2008 ein Fahrverbot für Dieselfahrzeuge der Euro Klasse 0 und I ausweist.

Demnach liegen diese von der Bw. ins Treffen geführten "unvorhergesehenen" Gründe für eine Unwägbarkeit, die den "vorzeitigen" Verkauf der streitgegenständlichen LKWs per 31.12.2005 notwendig gemacht hätten, nicht vor.

---

Auch in einer allgemein sich verschlechternden wirtschaftlichen Lage, die alle vergleichbaren (= Frächter-) Unternehmen trifft, kann keine Unwägbarkeit oder der Eintritt eines mit höherer Gewalt vergleichbaren Ereignisses gesehen werden, welche eine Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie trotz Ausscheidens der Wirtschaftsgüter nach einer nur 12 monatigen Nutzung aus dem Betriebsvermögen rechtfertigen würden.

Bereits im Sommer des Jahres 2004 war die Gründung der zypriotischen Gesellschaft, bei welcher der Bruder des Geschäftsführers der Bw. als Gesellschafter-Geschäftsführer agiert/e, erfolgt. Die Eintragung der SLtd. in das Gesellschaftsregister auf Zypern (RegNr.) wurde am 06.08.2004 vorgenommen.

Nicht nur aufgrund des familiären Naheverhältnisses aller Geschäftsführer der am selben Firmensitz operierenden Gesellschaften, sondern auch infolge des gemeinsamen Firmensitzes, welcher Umstand von der Bw. selbst ins Treffen geführt wurde (vgl. Schreiben vom 25.11.2008, Seite 2, Punkt 4.) mit dem nochmaligen Hinweis darauf, dass "*die in Rede stehenden LKWs auch mit ausländischen Kennzeichen regelmäßig zum Kooperationspartner innerhalb der x -Group nach Adr.Firma, zurückkehren, weil hier die technischen Voraussetzungen für die Wartung der Fahrzeuge gegeben sind und dass auch organisatorisch die Verhältnisse so eingerichtet sind, dass die Dispositionen der Transportleistungen von eben derselben Adresse aus erfolgen*",

wird die wirtschaftliche und organisatorische Verflechtung der drei an derselben Adresse ihren Sitz habenden Transportgesellschaften dokumentiert.

In dieser Verflechtung kann auch die vorherige Vermietung der streitgegenständlichen LKW an die SLtd. sowie die Abwicklung der Übernahme der LKWs der Bw. durch die SLtd. . unter Einbindung derselben Finanzierungsgesellschaft zum Jahreswechsel 2005/2006 erklärt werden.

Im Hinblick darauf, dass relativ kurze Zeit nach Inbetriebnahme der sieben im Dezember 2004 neu erworbenen Sattelzugmaschinen (kraftfahrzeugrechtliche Anmeldung dreier LKWs erst im März 2005), am 12.05.2005 weitere acht (!) gebrauchte LKW angeschafft (geleast) wurden sowie, dass bereits im August sowie September 2004 die Hinterlegung der Kennzeichen bzw. die Abmeldung der streitgegenständlich neu erworbenen LKWs und in Folge die Vermietung derselben an die SLtd. erfolgte und sodann alle sieben LKW von dieser übernommen wurden, stellt sich die Frage der betriebswirtschaftlichen Notwendigkeit des Erwerbes derselben.

Unter Bedachtnahme auf die dargelegten Umstände lässt sich die Frage der Anschaffung der (sieben) neuen Sattelzugmaschinen im Dezember 2004 bei einer Gesamtbetrachtung der aufgezeigten Geschäftsgebarung nur unter dem Blickwinkel der Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie erklären.

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 22. Oktober 2012