



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 18. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg vom 26. Juni 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die WTN (=WTN) beantragte für die Wirtschaftsjahre 2003 und 2004 Investitionszuwachsprämien (=IZP) in Höhe von 4.786,00 Euro und 11.934,41 Euro.

Auf dem Abgabenkonto der WTN wurden in der Folge die IZP in der beantragten Höhe gutgeschrieben.

Die Geschäftstätigkeit der WTN umfasste den Handel mit Nutzfahrzeugen, LKW und Autos sowie Reparaturen und im untergeordneten Ausmaß die Durchführung von Transportleistungen.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung im Jahr 2008 stellte die Betriebsprüfung fest, dass ein am **20. Mai 2003** angeschaffter Lkw-Auflieger =Auflieger I bereits am **27. Februar 2004** verkauft worden war.

Der Verkaufserlös betrug 46.000 Euro, die Anschaffungskosten betrugen 43.835,25 Euro.

Als Nutzungsdauer (=ND) für den Auflieger I setzte die WTN 4 Jahre an.

Am 31. Dezember 2004 aktivierte die WTN einen selbst hergestellten Auflieger (=Auflieger II) mit Herstellungskosten in Höhe von 56.521,58 Euro. Die WTN übertrug das Fahrzeug am 16. Februar 2005 zum Zwecke der Finanzierung an eine Leasinggesellschaft.

Im März 2006 veräußert die WTN den Auflieger II.

Die kraftfahrrechtliche Anmeldung war am 29. Dezember 2004 erfolgt.

Die Betriebsprüfung ging davon aus, dass diese beiden Wirtschaftsgüter nicht für die langfristige Widmung zum Betriebsvermögen bestimmt waren, da deren Abschreibung unter 50% der betriebsgewöhnlichen ND gelegen sei. Dieser Sachverhalt sei für die Zuerkennung der IZP schädlich.

Das Finanzamt kürzte den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend mit den angefochtenen Bescheiden gemäß [§ 201 BAO](#) die IZP 2003 und 2004 jeweils um die auf die beiden Auflieger entfallenden Beträge.

Danach setzte es die IZP 2003 mit 402,47 Euro und die IZP 2004 mit 7.383,43 Euro fest.

Folglich kam es zu Nachforderungen für 2003 in Höhe von 4.383,53 Euro und für 2004 in Höhe von 4.550,08 Euro.

Gegen diese Festsetzungen brachte die WTN Berufung ein und begründete diese wie folgt:

### **IZP 2003**

Die WTN habe im Streitzeitraum neben dem Nutzfahrzeughandel auch Transportleistungen durchgeführt. Der im Wirtschaftsjahr 2003 angeschaffte Auflieger I sei für die Durchführung von Transportleistungen angeschafft worden.

Auf Grund von wirtschaftlichen Gegebenheiten, die von der WTN nicht beeinflussbar gewesen seien, wie bspw. die Einführung von Road-Pricing ab dem 1. Jänner 2004, billigere Konkurrenz aus den ehemaligen Oststaaten usw., habe sich die Geschäftsleitung gezwungen gesehen, die Transportleistungen aus ihrem Dienstleistungsangebot zu streichen.

Aus wirtschaftlichen Überlegungen seien die Transportleistungen daher Ende des Jahres 2003 eingestellt worden. In der Folge sei auch der Auflieger I mangels Bedarfs veräußert worden.

### **IZP 2004**

Im Dezember 2004 sei der Auflieger II ins Betriebsvermögen aufgenommen worden. Der Auflieger II sei in Eigenarbeit angefertigt worden und für den Transport von Spezialmaschinen (Bagger usw.) konstruiert gewesen. Der Auflieger II sei für Überstellungsfahrten des Nutzfahrzeughandels eingesetzt worden.

Durch diverse Preisanstiege (Treibstoff, Mautgebühren, sonstige Abgaben usw.) habe sich die Geschäftsleitung gezwungen gesehen auch dieses Wirtschaftsgut zu veräußern.

Ab diesem Zeitpunkt seien die Überstellungsfahrten an Dritte vergeben worden. Zum Teil hätten aber auch Mitarbeiter der WTN die Überstellung so durchgeführt, dass diese im Falle der Abholung der Nutzfahrzeuge vom Lieferanten die Hinfahrt und im Falle der Zustellung an den Abnehmer die Rückfahrt mit der Bahn angetreten hätten.

Auch im Fall des Aufliegers II seien rein betriebswirtschaftliche Überlegungen für dessen Veräußerung maßgeblich gewesen.

Bei der Anschaffung beider Wirtschaftsgüter sei die WTN von einer längeren betrieblichen Widmung der Wirtschaftsgüter ausgegangen.

Die Zugehörigkeit der beiden Auflieger zum **Anlagevermögen** der WTN sei von der Betriebsprüfung nicht bestritten worden.

Das von der Finanzverwaltung zitierte Erkenntnis VwGH 20.05.2006, [2005/14/0113](#) könne mangels Sachverhaltsidentität auf den Berufungsfall nicht angewandt werden.

In der Folge legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vor.

Laut Aktenlage wurde die WTN mit Firmenbucheintragung vom 1. Oktober 2009 gelöscht, weil die WTN als übertragende Gesellschaft auf die TCZ (=TCZ) als aufnehmende Gesellschaft verschmolzen worden war. Die TCZ trat somit die Gesamtrechtsnachfolge der NTW an.

Mit Bescheid vom 12. Oktober 2009 setzte der UFS die Entscheidung über die Berufung gemäß [§ 281 BAO](#) wegen der beim VwGH schwebenden Verfahren 2008/13/0246, 2009/15/0139, 2009/15/0082 aus, da der Ausgang dieser Verfahren von wesentlicher Bedeutung für den Ausgang des gegenständlichen Verfahrens ist.

Mit Gerichtsbeschluss vom 19. Februar 2011 wurde über das Vermögen der TCZ der Konkurs eröffnet.

Zum Masseverwalter (MV) wurde Rechtsanwalt MV bestellt.  
Das Konkursverfahren ist derzeit noch nicht abgeschlossen.

Mit dem Erkenntnis VwGH 30.05.2012, [2008/13/0246](#) wurde die zeitlich letzte Entscheidung in den drei aussetzungsgegenständlichen Verfahren beim VwGH getroffen.

Der UFS gab dem MV mit Schreiben vom 18. Juli 2012 den Widerruf der Aussetzung bekannt.

Mit Eingabe vom 8. August 2012 nahm der MV den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat zurück.

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

Gemäß [§ 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. 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).

Gemäß [§ 108e Abs. 1 EStG 1988](#) konnte in den Streitjahren für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine IZP von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung dafür ist allerdings, dass "die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden". Wie im Erkenntnis des VwGH 20.04.2006, [2005/15/0156](#) ausgesprochen, können Wirtschaftsgüter nur dann Anspruch auf IZP im Sinne des [§ 108e EStG 1988](#) vermitteln, wenn sie dazu gewidmet sind, langfristig dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen (vgl. auch Hofstätter/Reichel, EStG § 108e Tz 3). 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, zum längerfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssen.

Auf Grund des ausdrücklichen Verweises auf die "Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" in § 108e Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 ist für die Beurteilung der Widmung zur längerfristigen Betriebszugehörigkeit des Anlagegutes das Ausmaß der AfA des Anlagegutes heranzuziehen. Als Indiz für die maßgebliche Widmung des Wirtschaftsgutes ist dabei die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA im Ausmaß von 50% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten heranzuziehen (siehe VwGH [2005/15/0156](#), 2009/15/0082, 2009/15/0139).

Im Übrigen ist ein aus den betrieblichen Erfordernissen abgeleiteter üblicher (Re-) Investitionszyklus dahingehend zu berücksichtigen, dass bei Vorliegen eines solchen Zyklus im

konkreten Betrieb ein mäßiges Unterschreiten des vorgenannten Ausmaßes der tatsächlichen Abschreibung im Wege der AfA noch nicht als Indiz gegen die Widmung des Wirtschaftsgutes zum längerfristigen Einsatz im Betrieb heranzuziehen ist

### **IZP 2003**

Der Auflieger I wurde am 20. Mai 2003 angeschafft und am 27. Februar 2004 wieder veräußert. Das Wirtschaftsgut diente dem Betrieb der WTN weniger als ein Jahr. Die Abschreibung war im Höchstausmaß von 1 ½ Jahren möglich.

Bezogen auf die von der WTN angenommene ND von 4 Jahren entspricht dies 37,5 % der betriebsgewöhnlichen ND. Es braucht nicht näher darauf eingegangen zu werden, warum die WTN nicht die in der amtlichen AfA-Tabelle empfohlene ND für Auflieger von 6 Jahren gewählt hat. Die Abschreibung für den Auflieger I betrug lediglich 37,5 % der ND und liegt daher unter der von der Judikatur vorgegebenen Richtschnur von 50%.

Es gibt auch keine Anhaltspunkte für kürzere *unternehmenstypische (Re-) Investitionszyklen* für vergleichbare Wirtschaftsgüter bei der WTN und brachte diese derartiges auch nicht vor.

Die WTN beruft sich allerdings auf unvorhergesehene Ereignisse, wie die Einführung von Road-Pricing ab dem 1. Jänner 2004 und die Konkurrenz aus den ehemaligen Oststaaten, welche sie veranlasst hätten, den Auflieger I schon nach rund 9 Monaten wieder zu verkaufen.

Es seien sohin rein **betriebswirtschaftliche Überlegungen** für den Verkauf des Aufliegers I nach nur kurzer Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen der WTN maßgeblich gewesen.

In Österreich wurde mit 1. Jänner 2004 eine allgemeine Mautpflicht für Kraftfahrzeuge mit einem höchst zulässigen Gesamtgewicht über 3,5 Tonnen auf Autobahnen und Schnellstraßen eingeführt.

Bereits in den Jahren 2002 bis 2003 wurde das elektronische Mautsystem entlang der Autobahnen und Schnellstraßen errichtet. Dafür wurden ca. 430 Mautportale über den Fahrbahnen aufgestellt.

Schon 1996 wurde ein eigenes Gesetz zur Einführung der Lkw-Maut in Österreich beschlossen (Bundesstraßenfinanzierungsgesetz), das eine Lkw-Maut ab 1998 vorsah. Nach zahlreichen Verzögerungen und einer politischen Abstimmung wurde das Bundesstraßen-Maut-Gesetz 2002 als gesetzliche Grundlage für die Mauteinhebung erlassen.

Das Bundesstraßen-Maut-Gesetz 2002 (=BStMG), BGBl. I Nr. 109/2002, wurde am 16. Juli 2002 kundgemacht.

Nach § 6 BStMG unterliegt die Benützung von Mautstrecken mit mehrspurigen Kraftfahrzeugen, deren höchstzulässiges Gesamtgewicht mehr als 3,5 Tonnen beträgt, der *fahrleistungsabhängigen* Maut.

Das BStMG 2002 in der Fassung BGBl. I Nr. 109/2002 trat am 1. Jänner 2003 in Kraft. Laut der auf § 31 Abs. 2 BStMG fußenden Verordnung vom 23. Dezember 2003, BGBl. II Nr. 568/2003, des Bundesministers für Verkehr, Innovation und Technologie, wurde der Beginn der Einhebung der *fahrleistungsabhängigen Maut* mit 1. Jänner 2004 festgelegt.

Laut Erkenntnis VwGH 30.05.2012, [2008/13/0246](#), ist es für die IZP nicht schädlich, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende **Unwägbarkeiten** (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben (vgl. z.B. Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG 1988 III32, § 108e Tz 3 "Behaltefrist", sowie RdW 2012/244, 238), zumal ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenen Ausscheiden des Wirtschaftsgutes kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im Betrieb darstellt. Für diese auch den subjektiven Investitionswillen berücksichtigende Unwägbarkeit kommt es nicht auf eine Unvorhersehbarkeit an sich, sondern darauf an, ob die Unbrauchbarkeit mangels dafür bestehender *konkreter Anhaltspunkte* für den Steuerpflichtigen "unvorhergesehen" eintrat.

Die WTN kann nicht damit argumentieren, dass es keine *konkreten* Anhaltspunkte für die Einführung einer „Lkw-Maut“ vor Anschaffung des Aufliegers I gegeben habe. Die entsprechende gesetzliche Grundlage war bereits am 1. Jänner 2003 in Kraft getreten. Der Gesetzgebung ging ein langer politischer Diskurs voraus.

Der allgemeine Hinweis auf die Konkurrenz aus dem Osten ist nicht überzeugend, da auch diesbezüglich keine Unvorhersehbarkeit vorlag.

Die EU-Osterweiterung war bereits bei Anschaffung des Aufliegers I publik. Die Entscheidung zur Aufnahme fiel am 13. Dezember 2002 (Abschluss der Beitrittsverhandlungen) in Kopenhagen.

Es war auch bekannt, dass dadurch die Konkurrenz im Transportgewerbe erhöht werde. Der Hinweis auf die steigende Konkurrenz aus den ehemaligen Oststaaten vermag daher auch keine Unwägbarkeit zu begründen.

Im Übrigen hat sich die WTN laut eigenen Angaben bereits Ende 2003 zur Einstellungen der Transportleistungen entschlossen. Zu diesem Zeitpunkt hatte die Konkurrenz der neuen Mitgliedstaaten noch keine Auswirkungen.

Der WTN waren bei Anschaffung des Aufliegers I die Einführung der „Lkw-Maut“ ab 1. Jänner 2004 und die EU-Osterweiterung bekannt. Die Unrentabilität der Investition für das Unternehmen der WTN infolge dieser Faktoren war daher kalkulierbar und nicht unvorhergesehen.

Es ist nicht glaubwürdig, dass diese zu erwartenden Faktoren bei der Anschaffung des Aufliegers I nicht in die Rentabilitätsüberlegungen der WTN Eingang gefunden hätten. Das Vorbringen der WTN ist weder substantiiert, noch nachvollziehbar.

Die WTN hat außerdem die betriebswirtschaftlichen Abweichungen gegenüber ihrer ursprünglichen Prognose, die der Anschaffung zu Grunde gelegen ist, nicht näher ausgeführt. Die Zuerkennung einer IZP ist letztendlich eine Abgabenbegünstigung und es obliegt daher dem Begünstigungswerber, von sich aus sämtliche für die Anspruchsvoraussetzung relevanten Tatsachen und Beweise vorzulegen.

Die von der WTN vorgetragenen Faktoren, die zur Unrentabilität geführt hätten, haben außerdem alle Transportunternehmer in gleicher Weise betroffen. Warum gerade dadurch die Unbrauchbarkeit des Aufliegers I im Betrieb der WTN eingetreten sein soll, ist nicht nachvollziehbar.

Laut der oa. Judikatur konnte die Anschaffung/Herstellung von Wirtschaftsgütern nur dann den Anspruch auf Zuerkennung einer IZP im Sinne des [§ 108e EStG 1988](#) vermitteln, wenn diese dazu gewidmet sind, langfristig dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen. Als gewichtiges Indiz für die maßgebliche Widmung des Wirtschaftsgutes ist dabei die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA im Ausmaß von 50% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten heranzuziehen.

Trotz früheren Ausscheidens aus dem Betriebsvermögen, kann eine längerfristige Widmung vorliegen, wenn unvorhersehbare Unwägbarkeiten zur Unbrauchbarkeit des Wirtschaftsgutes im Betrieb führen.

Der Auflieger I ist nach 9 Monaten und nach einer Abschreibung von 37,5% der Anschaffungskosten (ND = 4 Jahre, AfA 1 ½ Jahr) aus dem Betrieb ausgeschieden.

Die Abschreibung lag daher unter der von der Judikatur vorgegebenen Richtschnur von 50% der Herstellungskosten, welche eine langfristige Zuordnung zum Betriebsvermögen vermuten lässt.

Gleichzeitig ist es der WTN nicht gelungen, unvorhersehbare Ereignisse im Sinne von [VwGH 2008/13/0246](#), die die kurze Zugehörigkeit des Aufliegers I zum Betriebsvermögen rechtfertigten, nachzuweisen.

Es ist daraus zu schließen, dass der Auflieger I für eine langfristige Widmung zum Betriebsvermögen nicht bestimmt war.

Ein weiteres Indiz gegen die beabsichtigte langfristige Widmung zum Betriebsvermögen liegt darin, dass der Handel mit solchen Wirtschaftsgütern zum Geschäftsgegenstand der WTN gehörte.

Im Hinblick auf die oa. Judikatur war die beantragte IZP für den Auflieger I nicht zu gewähren.

*Die Berufung ist daher hinsichtlich IZP 2003 abzuweisen.*

## **IZP 2004**

Für den Auflieger II hat die WTN eine ND von 8 Jahren angesetzt. Die Anmeldung erfolgte am 29. Dezember 2004, der Verkauf im März 2006. Folglich konnte die AfA maximal im Ausmaß von 25% geltend gemacht werden.

Auch die kurze Zugehörigkeit des Aufliegers II zum Betriebsvermögen begründet die WTN mit der Unrentabilität eines längeren Einsatzes dieses Wirtschaftsgutes in ihrem Betrieb.

Als Gründe für die Unrentabilität führt sie ganz allgemein die Erhöhung von Mautgebühren, Treibstoffpreisen und sonstiger Abgaben an. Die sonstigen Abgaben werden nicht näher bezeichnet.

Die WTN habe den Auflieger II mit Herstellungskosten in Höhe von 56.521,58 Euro so konstruiert, dass damit diverse Spezialmaschinen (Bagger usw.) transportiert werden können. Dieser Auflieger sei für Überstellungsfahrten im Nutzfahrzeughandel eingesetzt worden. Nach dem Verkauf des Aufliegers II hätten derartige Transportleistungen an Dritte vergeben werden müssen bzw. sei ein Mitarbeiter mit der Bahn zum Lieferanten gefahren, um Fahrzeuge (offensichtlich handelt es sich hier um straßenverkehrstaugliche Fahrzeuge) vom Lieferanten abzuholen. Im Falle des Verkaufes und der Zustellung sei ein Mitarbeiter mit dem Fahrzeug zum Kunden gefahren und habe die Rückfahrt mit der Bahn absolviert.

Es ist völlig unlogisch, die mangelnde Rentabilität des Aufliegers für Eigentransporte mit steigenden Kosten für Treibstoff und Mautgebühren uä. zu begründen. Auch im Falle der Vergabe der Transporte an Dritte fließen diese Kosten in das Transportentgelt ein bzw. sind diese auch im Falle der Selbstabholung oder Zustellung von straßenverkehrstauglichen Fahrzeugen durch Mitarbeiter zu entrichten.

Auch für den Auflieger II gilt, dass die von der WTN vorgetragenen Faktoren, die zur Unrentabilität geführt hätten, alle Handelsbetriebe, die die Beförderung ihrer Waren vom Lieferanten und zum Abnehmer mit eigenen Transportmitteln durchführen, von diesen Teuerungen in gleicher Weise betroffen sind. Warum gerade dadurch die Unbrauchbarkeit des Aufliegers II im Betrieb der WTN eingetreten sein soll, ist nicht nachvollziehbar.



Die WTN hat auch für den Auflieger II nicht konkret dargestellt inwieweit die tatsächliche Rentabilität von der prognostizierten abgewichen ist. Die nicht substantiierten Behauptungen über die mangelnde Rentabilität sind kein Nachweis von Unwägbarkeiten, die zu einem vorzeitigen Verkauf des Aufliegers II geführt haben. Wie bereits oben ausgeführt, ist es Aufgabe des Antragstellers, die Voraussetzungen für die Zuerkennung einer Begünstigung *von sich aus* nachzuweisen.

Im Übrigen war die Mautpflicht bei Herstellung des Aufliegers II bekannt und waren die steigenden Treibstoffpreise auf Grund der Entwicklung in der Vergangenheit ebenso augenscheinlich.

Das Vorbringen der WTN ist widersprüchlich. Sie will beim Auflieger I erkannt haben, dass ua. die Mautgebühren wirtschaftlich nicht tragbar waren. Trotz dieser Erkenntnis erwirbt sie ein Jahr später Auflieger II und nimmt neuerlich dieses Kostenrisiko auf sich.

Dass sich der Einsatz des Aufliegers II für eigene Transportzwecke wegen der Mautgebühren und der Höhe der Treibstoffpreise, wie von der WTN vorgebracht, nicht gelohnt habe, stellt schon deshalb keine unvorhersehbare Unwägbarkeit dar.

Der Auflieger II ist nach ca. 13 Monaten und nach einer Abschreibung von 25% der Herstellungskosten aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden. Die Abschreibung beträgt gerade die Hälfte der von der Judikatur vorgegebenen Richtschnur von 50% der Herstellungskosten, welche eine langfristige Zuordnung zum Betriebsvermögen vermuten lässt.

Die WTN konnte unvorhersehbare Ereignisse im Sinne von VwGH [2008/13/0246](#), die die kurze Zugehörigkeit des Aufliegers II zum Betriebsvermögen rechtfertigten, nicht nachweisen.

Es ist daraus zu schließen, dass der Auflieger II für eine langfristige Widmung zum Betriebsvermögen nicht bestimmt war.

Die oa. Ausführungen des UFS für den Auflieger I gelten auch für den Auflieger II.

Im Hinblick auf die zitierte Judikatur war folglich auch für den Auflieger II die IZP nicht zu gewähren.

*Die Berufung ist daher auch hinsichtlich der IZP 2004 abzuweisen.*

Graz, am 23. August 2012