

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim, im Beisein der Schriftführerin Frau Tanja Grottentaler in der Beschwerdesache N H, Adresse (St. Nr. 1230) gegen den Bescheid des FA ABC, vertreten durch HR Dr. Walter D, vom 7. September 2007, betreffend Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 am 23. September 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes abgeändert.  
Die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 wird mit € 915.491,40 festgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Am 16. Februar 2005 wurde seitens des Beschwerdeführers die Beilage E 108e zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108 e EStG am Finanzamt ABC eingereicht.

In ihr wurde eine Investitionszuwachsprämie von Euro 2.473.126,-- geltend gemacht.

In der Folge wurde eine UVA-Prüfung (ABNr. 123) durchgeführt. Hinsichtlich Investitionszuwachsprämie wird in Ziffer 5 in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 22.6.2005 ausgeführt: Für die Investitionen im Wirtschaftsjahr 2004 wurde die Investitionszuwachsprämie geltend gemacht. Für Anlagegüter, die in einer ausländischen Betriebsstätte verwendet werden, steht eine Investitionszuwachsprämie nicht zu. Der Fa-Server wird zur Zeit in Oet7 für Österreich adaptiert, wird jedoch erst im Herbst 2005 in Österreich in Betrieb genommen.

Anlagegüter mit Auslandsverwendung nach Anschaffung

Y Elektro Hochhubwagen	€ 3.500,00	
---------------------------	------------	--

Y Dieselstapler	€ 30.000,00	
LKW Montage Maschine	€ 5.830,00	
Schraubenkompressor	€ 6.170,00	
15 Bildschirme 15"	€ 3.585,00	
Summe	€ 49.085,00	
Gesamtsumme Investitionen 2004	€ 25.296.069,30	
Durchschnitt der letzten drei WJ	€ 565.064,00	
Investitionszuwachs 2004	€ 24.681.920,30	
davon IZP	10 %	€ 2.468.192,00
bisher gebucht		€ 2.473.126,00
Differenz		€ 4.934,00

Mit Bescheid vom 22.6.2005 wurde diesen Feststellungen folgend die IZP lt. obiger Tabelle festgesetzt.

Mit Bericht vom 12. September 2007 wurde eine Betriebsprüfung (AB Nr. 123/07) abgeschlossen und hinsichtlich der IZP ausgeführt:

"Tz.: 5 Investitionszuwachsprämie 2004

Feststellungen zur geltend gemachten Investitionszuwachsprämie für 2004:

1) Von der Fa. C wurden 5 Auflieger (Kühler) mit Rechnung eingebucht. Die Kühler wurden nicht in Betrieb genommen und Ende 2005 an die Fa. C zurückgegeben.

Basis für Investitionszuwachsprämie (IZP) € 247.500,--

davon Investitionszuwachsprämie € 24.750,--

2) 2004 wurden 150 Satellitennavigationsgeräte mit Rechnung eingebucht. Diese waren bereits im Kaufpreis und auf der Rechnung der Iv.-LKW enthalten.

Basis für Investitionszuwachsprämie (IZP) € 504.900,--

davon Investitionszuwachsprämie € 50.490,--

3) 54 von 100 Wechselbrücken wurden nicht abgeholt und nicht verwendet.

Basis für Investitionszuwachsprämie (IZP ) € 364.500,--

davon Investitionszuwachsprämie € 36.450,--

4) 4 LKW wurden seitens Iv.-Standort als Langzeitprober kostenlos zur Verfügung gestellt. Trotzdem wurde eine Rechnung ausgestellt und dafür die IZP beantragt.

Basis für Investitionszuwachsprämie (IZP) € 364.500,--

davon Investitionszuwachsprämie € 36.450,--

5) 30 Auflieger (Trockenfrachtkoffer) wurden nie abgeholt und in Betrieb genommen.

Diese wurden von der Fa. Sz direkt wieder im Auslieferungslager Vr wegen Nichtbezahlung eingezogen.

Basis für Investitionszuwachsprämie (IZP) € 771.300,00

davon Investitionszuwachsprämie € 77.130,00

6) Das Dispositionsprogramm wurde von Fa. Sa an H verrechnet. Rechnungstext war Server.

Es wurde jedoch eine Rechnung für einen Server ausgestellt.

Basis für Investitionszuwachsprämie (IZP) € 18.000,00

davon Investitionszuwachsprämie € 1.800,00

7) 320 Stk. C Auflieger bzw. Wechselbrücken wurden mit € 3.000,-- überfakturiert. Mehrpreis war eine Reifenvereinbarung. Die Reifen konnten nicht geliefert werden. Die Fa. C bezahlte den überfinanzierten Teil direkt an das deutsche Einzelunternehmen.

Basis für Investitionszuwachsprämie (IZP) € 960.000,--

davon Investitionszuwachsprämie € 96.000,--

8) Eine Gutschrift für die vermittelten Kraftfahrzeugkäufe der Firma C, Ort9 wurde an die Firma N H, Adr2a in Höhe von € 1.250.480,00; USt 172.480,00 Netto € 1.078.000,00 bei der durchgeführten Hausdurchsuchung in Ki vorgefunden. In der Buchhaltung wurde dieser Vorgang nicht erfasst.

9) 107 Zugmaschinen wurden in Ungarn und 5 Zugmaschinen in die Slowakei zwischen 10/2005 bis 06/2006 umgemeldet.

Basis für Investitionszuwachsprämie (IZP) € 8.110.640,00

davon Investitionszuwachsprämie € 811.064,00

10) Betriebsstätte in Österreich: Bei Geltendmachung der IZP wurde darauf hingewiesen, dass die Errichtung der Betriebsstätte in Österreich gefährdet sei, wenn die IZP nicht ausbezahlt würde. Der Betrieb müsste dann nach Ausland aussiedeln. Vorübergehend sei der Betrieb im Ort3 eingemietet, aber es wird sofort mit der Errichtung eines

Verwaltungsgebäudes in Ort begonnen und die gesamte Disposition von Ort aus abgewickelt.

Ab 1.10.2005 wurden alle in Österreich angemeldeten Dienstnehmer abgemeldet und in Deutschland angemeldet. Fakturiert wurde in Deutschland für das österreichische Unternehmen auf österreichischen Rechnungsformularen. Das Verwaltungsgebäude wurde zwar im Rohbau (belegt durch Gutachten vom 12.02.2006, wo zu diesem Zeitpunkt noch ein Rohbau vorgefunden wurde) errichtet, jedoch die Verwaltung und Geschäftsführung wurde weiterhin von Deutschland aus betrieben.

Die gesamte Disposition und Leitung erfolgte in der Firma H Transporte, Adr.2.

Zum Zeitpunkt der Antragsstellung für die Investitionszuwachsprämie bestand, bestätigt durch diverse Aussagen in den Vernehmungsprotokollen keine entsprechende Betriebsstätte in Österreich.

Im Rahmen der durchgeführten Hausdurchsuchung vom 10.07.2006 in Ort<sup>4</sup>, wurde festgestellt, dass dort keinerlei unternehmerische Tätigkeit stattfindet.

Im Oktober 2005 wurden alle Kunden durch eine Kundenmitteilung informiert, dass die Fa. H den Verwaltungsapparat nach Österreich verlegt hat (obwohl dies damals nicht umgesetzt wurde) und die Disposition sowie Auftragsabwicklung durch ein österreichisches Unternehmer abgewickelt wird. Die Rechnungslegung sollte von A-Ort<sup>4</sup> erfolgen. Es wurde jedoch darauf hingewiesen, dass die alten (deutschen) Telefon-, Fax-, und Mailadressen weiterhin bestehen bleiben.

Für sämtliche sonstigen Wirtschaftsgüter, die keine Fahrzeuge sind steht somit die Investitionszuwachsprämie nicht zu, da sie im Ausland verwendet wurden.

11) Der Großteil des Fuhrparks wurde erst im Laufe des 1. Halbjahres 2005 in Betrieb genommen, da sie noch größtenteils zum 31.12.2004 beim Lieferanten standen.

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. Ist dies nicht der Fall, stellt das vorzeitige Ausscheiden ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar, das nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten zu einer Änderung der Prämiengewährung führt. Davon ist nur abzusehen, wenn das Wirtschaftsgut, das zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aus dem Betriebsvermögen ausscheidet.

Ein Großteil der Auflieger wurde im Juni 2006 an die Fa. X GmbH verkauft.

Siehe hierzu Konto 4810 und Konto 30374 der Buchhaltung H Transporte GmbH & Co KG.

Vom Steuerberater wurde die Nutzungsdauer, siehe Anlagenverzeichnis mit 5 Jahren angesetzt.

Die Hälfte der angesetzten betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer beträgt bei LKWs und Aufliegern mindestens 2,5 Jahre. Die Anschaffung erfolgte Ende Dezember 2004. Die Hälfte der betriebsnotwendigen Nutzungsdauer ist somit nicht erreicht.

12) Zum 3.7.2007 sind noch folgende Fahrzeuge im Betrieb (detaillierte Liste im Anhang), für die die IZP beantragt wurde.

a) 27 Stück C Standard Auflieger

Anschaffungskosten lt. Buchhaltung je € 23.938,00, gesamt daher 646.326,--

b) 24 Stück C Mega Auflieger

Anschaffungskosten lt. Buchhaltung je € 27.938,00

Abzüglich Überfakturierung lt. Punkt. 8 € 3000= 24938,--; gesamt 598.512,--

c) 5 Zugmaschinen Mega

Anschaffungskosten lt. Buchhaltung je € 72.900,--

Gesamt daher € 364.500,--

Gesamt daher 1.609.338,00 €

13) Berechnung Basis für Investitionszuwachsprämie 2004

Beantragt	€ 25.296.069,30
Kürzung USO-Prüfung 123 vom 22.06.2005	-€ 49.085,00
Basis bisher für IZP	€ 25.246.984,30

Aufgrund der o.a. Erläuterungen steht die Investitionszuwachsprämie nur für die noch in Verwendung stehenden Kraftfahrzeuge zu. (Beträge in €)

Summe der Fahrzeuge lt. Punkt 12	1.609.338,00
Durchschnitt der letzten 3 WJ	565.064,00
anerkannter Investitionszuwachs 2004	1.044.274,00
davon 10% Investitionszuwachsprämie	104.427,40
bisher gebucht	2.468.192,00

Differenz	2.363.764,601
-----------	---------------

"

Mit Bescheid vom 7.9.2007 wurde das gegenständliche Verfahren wiederaufgenommen und wurde die Investitionszuwachsprämie mit € 104.427,40 festgesetzt, was zu einer Nachforderung von € 2.363.764,60 führte.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2010 wurde gegen diesen Bescheid Berufung erhoben und ausgeführt: "Das Finanzamt führt als Begründung aus, dass festgestellt worden wäre, dass keine unternehmerische Tätigkeit in Österreich stattgefunden hätte. Die gesamte Disposition und Leitung wäre in der Firma H Transporte in Deutschland - Ort5 durchgeführt worden. Eine Betriebsstätte in Österreich wäre zum Zeitpunkt der Antragsstellung für die Investitionszuwachsprämie nicht bestanden.

Weiters wurde ausgeführt, dass der Großteil des Fuhrparks erst im ersten Halbjahr 2005 in Betrieb genommen wurde, die prämiengünstigen Wirtschaftsgüter aber zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssten. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten müssten zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AFA abgesetzt werden. Wäre dies nicht der Fall, würde das vorzeitige Ausscheiden ein rückwirkendes Ereignis darstellen, das nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten zu einer Änderung der Prämiengewährung führt. Davon wäre nur abzusehen, wenn das Wirtschaftsgut, das zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten aus dem Betriebsvermögen ausscheidet. Ein Großteil der Auflieger wäre im Juni 2006 an die Firma X GmbH verkauft und die Hälfte der betriebsnotwendigen Nutzungsdauer nicht erreicht worden.

Dazu erlauben wir uns Folgendes fest zu halten: In Österreich besteht bereits seit dem Jahr 1997 ein Gewerbebetrieb, der auch gegenüber dem Finanzamt offengelegt bzw. angezeigt und auch geprüft wurde. Ebenso liegt in Österreich eine Gewerbeberechtigung für die Güterbeförderung sowie eine Güterbeförderungskonzession bereits seit dem Jahr 1997 vor.

Im Jahr 1997 wurde also dem Finanzamt Ort6 bereits die Eröffnung eines Gewerbebetriebes mitgeteilt. Angeschafft wurden in diesem Zusammenhang eine Büroeinrichtung, neun Wechselbehälter und dreißig Container. Alleine diese Anschaffungskosten beliefen sich auf über € 300.000,--. Aufgrund dessen erzielte N H bis heute Einkünfte aus Gewerbebetrieb, erstellte Bilanzen, reichte Steuererklärungen ein und versteuerte die Gewinne in Österreich.

Im Zuge einer durchgeführten Betriebsprüfung wurde betreffend Einkommensteuer für die Prüfungsjahre 2000 bis 2002 im Bericht des Finanzamtes etwa festgestellt, dass die Fa. H sowohl in Österreich als auch in Deutschland Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Der Wohnsitz und Mittelpunkt des Lebensinteresses befinde sich in Österreich. Es bestünde somit in Österreich unbeschränkte Steuerpflicht.

Im Jahr 2001 wurde weiters vom Einzelunternehmen N H eine Betriebsliegenschaft im Ausmaß von rund 18.000 m<sup>2</sup> um rund € 295.000,- angeschafft.

Bei diesem Grundstück handelte es sich um ein gewidmetes Gewerbegebiet, das ausreichend Abstellplatz für rund 150 LKW bietet, bzw. für eine Ausweitung der Güterbeförderungskonzession ausreichend Platz auf einem genehmigten Areal nachgewiesen werden muss. Festzustellen ist auch, dass bereits nach Erwerb des Grundstückes gegenüber einem Siedlungsgebiet ein Erdwall errichtet wurde, dies zu dem Zweck, um später Fahrzeuge auf dem Parkplatz abstellen zu können bzw. einen entsprechenden Lärmschutz gegenüber den Anrainern zu gewährleisten.

Diesbezüglich wurden auch entsprechende Auflagen von der Verwaltungsbehörde erteilt.

Im Laufe des Jahres 2003, beginnend mit Jänner 2003, wurde eine Tankstelle auf dieser Liegenschaft errichtet. Diese Arbeiten einschließlich des Absetzteiches waren im August 2003 abgeschlossen. Die Anschaffungskosten beliefen sich auf rund € 293.000,--.

Gleichzeitig wurde weiters auch im Zusammenhang mit einem Förderansuchen ein Konzept für die Neuausrichtung bzw. Strukturierung des Einzelunternehmens N H (Konzept Logistikdrehscheibe I) erstellt. Hinsichtlich des gewählten Standortes wird in diesem Konzept unter anderem folgendes ausgeführt:

Die Region Ort6 ist zentral gelegen zwischen den größten Wirtschaftsräumen im HR Österreichs. Der Terminal ist eingebunden in ein Netz von in Zukunft stark verkehrenden Ganzzügen im Kombinierten Verkehr, verbindet den Großraum Linz, die Region Ort10 und Ort11, sowie den Großraum Salzburg mit allen wichtigen KV-Terminals in Europa. Der Terminal ist dank direktem Anschluss an Schiene und Straße der optimale Hub für Container-, Wechselbrücken- und Trailerverkehre.

Als Folge des Konzeptes wurde mit Schreiben vom 23.09.2003 vom ERP Fonds - Förderungen für Österreich das geplante Projekt auch als förderbar eingestuft.

Im Herbst 2003 wurde der Entschluss gefasst, den ganzen Betrieb nach Österreich zu verlegen. Der Hauptgrund war der, dass flächenmäßig die Kapazitäten in Deutschland eingeschränkt sind bzw. allfällige zum Kauf stehende Grundstücke nicht an die bestehenden Liegenschaften angrenzen und ein Vielfaches kosten würden wie im Bezirk Ort6. Deshalb haben Verhandlungen über das gekaufte Grundstück schon im Jahr 2000 begonnen. Weitere Gründe für den Standort Ort6 waren, dass ein Zollamt in unmittelbarer Nähe lag, eine Dieseltankstelle genehmigt und mittlerweile auch errichtet wurde und Möglichkeiten für ein Leercontainerdepot für Reedereien und für Stromanschlüsse zum Beheizen und Kühlen von Containern bestanden.

In Anbetracht dieser zukünftigen Ausrichtung wurden daher bereits im Jahr 2003 zwanzig LKW vom österreichischen Einzelunternehmer N H angeschafft, mit der Absicht alle Unternehmensbereiche mit Ausnahme der Werkstatt nach Österreich zu verlagern.

So wurde im Sommer 2004 auch ein Gutachten zur finanziellen Leistungsfähigkeit für die gewerbsmäßige Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen des Straßenverkehrs

erstellt. Dieses Gutachten wurde zur beantragten Ausweitung der Gewerbeberechtigung bzw. zur Erweiterung einer Güterbeförderungskonzession im grenzüberschreitenden Verkehr auf 150 Fahrzeuge benötigt. Die Genehmigung wurde auch unmittelbar später vom Amt der OÖ Landesregierung nach Vorlage aller erforderlichen Nachweise und Unterlagen auch ausgestellt.

Im Jahr 2004 wurden weiters auch noch die Einreichpläne für die Errichtung des Verwaltungsgebäudes erstellt und eingereicht. Ebenso wurde bereits im Jahr 2004 eine Baufirma zwecks Errichtung und Fertigstellung des Betriebsgebäudes kontaktiert.

Aufgrund der für das Jahr 2004 noch beabsichtigten bzw. geplanten Investitionen wurde am 09.09.2004 eine schriftliche Anfrage an das Finanzamt ABC gestellt, inwieweit eine Investitionszuwachsprämie gewährt würde.

Ungeachtet dessen, dass keine klare Antwort vorlag, wurde vom Einzelunternehmen N H die Investition getätigt und rund 150 Zugmaschinen im Herbst 2004 bestellt (zu diesem Zeitpunkt bestanden keine finanziellen und wirtschaftlichen Schwierigkeiten). Im Jahr 2005 wurde von der Firma N H die Investitionszuwachsprämie beantragt.

Diesbezüglich erfolgte wiederum eine Prüfung, ob die beantragte Investitionszuwachsprämie auch zustehe. Zu diesem Zeitpunkt war allerdings die gänzliche Übersiedlung und Verlagerung des Betriebes nach Österreich bereits absehbar. Letztlich wurde nach eingehender Prüfung aller Verträge, Bewilligungen usw. die Investitionszuwachsprämie ausbezahlt. Aufgrund diverser Umstände verzögerte sich die Übersiedlung, die aber mittlerweile längst abgeschlossen ist und die gesamte unternehmerische Tätigkeit wie mit dem Finanzamt besprochen von Österreich aus erfolgt.

Im Herbst 2005 wurde festgestellt, dass Zahlungsschwierigkeiten bestehen bzw. trotz der erhaltenen Investitionszuwachsprämie Liquiditätsprobleme eintraten. Zum 30.09.2005 ergab sich für das Einzelunternehmen N H ein Verlust von rund 2.880.000.

Aufgrund durchgeführter Berechnungen ergab sich, dass der Verlust darauf zurückzuführen ist, dass insbesondere die Treibstoffpreise enorm anstiegen und in einigen Ländern LKW-Mauten eingeführt (Deutschland) bzw. erhöht wurden. Alleine aus diesen beiden Faktoren ergab sich bezogen auf die Größe des Unternehmens ein Mehraufwand pro Jahr in Höhe von rund € 4.000.000. Unter den gegebenen Umständen - insbesondere aufgrund der Preissituation bzw. der Kostenstruktur - war es nicht möglich, kostendeckend internationale Transporte durchzuführen. Dies insbesondere deshalb, weil ein starker Druck aus den östlichen Nachbarländern entstand bzw. zahlreiche europäische Frächter sich in Ungarn bzw. Osteuropa ansiedelten und dementsprechend den Preis drückten. Ebenso wenig war es möglich, die angefallenen Kostensteigerungen an die Kunden weiterzugeben. Aufgrund dieser Umstände sind im Jahr 2005 auch namhafte Transportunternehmen in die Insolvenz geraten.

Um ein Konkursverfahren abzuwenden, wurde schließlich als letzter Ausweg erwogen bzw. entschieden, in Ungarn ein Unternehmen zu gründen bzw. von Ungarn aus Transporte durchzuführen. Von der Fa. G wurden in diesem Zeitraum bereits nachweislich



Zahlungsansprüche gegen die Firma H geltend machten, nachdem Leasingraten nicht mehr bedient wurden bzw. diese drohten Fahrzeuge einzuziehen.

Aufgrund der eingetretenen wirtschaftlichen Situation erklären sich die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen.

So mussten auch die von der Fa. C erworbenen 5 Auflieger Ende des Jahres 2005 zurückgegeben werden. Diese Fahrzeuge wurden anfangs abgeholt und auch in Betrieb genommen. Die Besonderheit war, dass für das erste Jahr eine zinsfreie Finanzierung gewährt wurde und diese nach einem Jahr, sofern diese nicht benötigt werden zu einem festgelegten Preis zurückgegeben werden konnten.

Hinsichtlich der Satellitennavigationsgeräte verhält es sich so, dass diese von der Iv. Bank gekauft und finanziert und schließlich an die Fa. H weiterverkauft werden sollten. Die Iv. Bank rechnet ihrerseits mit dem Produzenten Q ab. Letztlich wurden aber von der Iv. Bank die Geräte doch nicht mehr finanziert, weshalb die Fa. Q eine entsprechende Forderung gegenüber der Fa. H geltend machte. Es wurde schließlich eine Ratenzahlung über € 7.000 pro Monat vereinbart.

Bei den Wechselbrücken wurden vom Lagerplatz Restposten aufgrund von noch offenen Verbindlichkeiten vom Verkäufer abgeholt und eingezogen.

Hinsichtlich der „Langzeiterprober“ ist es so, dass diese von Iv. Standort so bezeichnet werden. Diese Fahrzeuge wurden von Iv. Standort an die Iv. Finance Bank übertragen. Diese finanzierende Bank räumte der Fa. H die Möglichkeit ein, für diese Fahrzeuge in den ersten 3 Jahren keine Zinsen zu verrechnen, sodass wirtschaftlich einen zinsenlosen Darlehen vorliegt. Diese Fahrzeuge sind alle noch in Betrieb.

Die 30 Trockenfrachtkoffer wurden ebenfalls gekauft und bezahlt, jedoch wegen einer Ratenschuld eingezogen.

Von der Fa. As wurde ein Server mit entsprechenden Programmen geliefert. Richtig ist auch, dass man bei Kauf der Fahrzeuge bestrebt war, einen möglichst großen Rabatt zu bekommen. Dem Erzeuger ist es nicht gestattet, ohne Zwischenschaltung eines Händlers ein Transportunternehmen direkt mit Fahrzeugen zu beliefern. Deshalb musste der Kauf über einen Händler abgewickelt werden, der seinerseits eine bestimmte Provision erhält.

Da aber H Deutschland über die jeweiligen Berechtigungen verfügt und auch Händlerstatus genießt, wurde bzw. musste der Kauf der Fahrzeuge durch die Fa. H Österreich über die Fa. H Deutschland abgewickelt werden, wobei letztere schließlich auch eine Provision erhielt.

Diese Provision wurde in der Fa. H Deutschland verbucht und versteuert.

Der weitaus überwiegende Teil der Fahrzeuge wurde, wie schon erwähnt, einerseits in Ungarn umgemeldet bzw. vermietet, andererseits im Juni 2006 an die Fa. X verkauft. Dies erfolgte unter dem Aspekt der Kostensenkung, um ein sonst unausweichliches Insolvenzverfahren abzuwenden.

Nach § 108e EStG kann eine Investitionszuwachsprämie bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden.

Die hier normierten Voraussetzungen sind jedenfalls gegeben. Aus dem Jahresabschluss 2004 sind die Anschaffung und die Abschreibung ersichtlich.

Eine bestimmte Behaltdauer ist gesetzlich nicht vorgesehen bzw. war zum Zeitpunkt der Anschaffung im Herbst 2004 bzw. zum Zeitpunkt der Geltendmachung nicht beabsichtigt, diese nach etwa 1 bis 2 Jahren zu verkaufen.

Im Gegenteil beabsichtigte man, wie schon eingangs dargelegt, ein großes Transportunternehmen in Österreich aufzubauen. Zum Zeitpunkt der Anschaffung war auch für niemanden die Entwicklung der Treibstoffpreise im Jahr 2005 in Europa abzusehen. Zu diesem Zeitpunkt waren also die Fahrzeuge zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt. Gerade aufgrund dieser nachträglichen Unwägbarkeiten, die Mehrkosten beliefen sich auf einen siebenstelligen € Betrag, war das Unternehmen zur Vermeidung eines Insolvenzverfahrens gezwungen, Fahrzeuge wieder zu verkaufen bzw. in Osteuropa einzusetzen. Absicht des Gesetzgebers kann nämlich nicht sein, ein Wirtschaftsgut unter außer Achtlassung wirtschaftlicher Überlegungen auf Gedeih und Verderben zu behalten.

Zur Verdeutlichung wird dargestellt, dass das Unternehmen H einen jährlichen Treibstoffverbrauch von rund 12 Mio. Liter hatte. Ende des Jahres 2004 betrug etwa der Einkaufspreis für die betriebseigene Tankstelle 47 Cent je Liter Diesel. Im August 2005 (Katastrophe New Orleans) kostete der Liter im Einkauf bis zu 96 Cent je Liter.

Eine Ausnahme zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern sind solche, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden. Abgesehen davon, dass die Ummeldung erst etwa ein Jahr nach Anschaffung bzw. Bestellung erfolgte, ist hier zu bedenken, dass diese Ausnahme möglicherweise in Widerspruch zur Dienstleitungsfreiheit des Art. 49 EG steht.

Denn nach der hier vertretenen Ansicht darf die Tatsache der Vermietung an die ungarische Einzelfirma bzw. die Verbringung der Fahrzeuge nach Ungarn aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht kein Grund sein, damit eine Sanktion zu verbinden, nämlich die Rückforderung der ursprünglich gewährten Prämie.

Auf die diesbezügliche Entscheidung des VwGH vom 20.04.2004, ZI. 2005/15/0156 bzw. auf den Vorlagebeschluss UFSW, GZ RV/0953-W/06 darf verwiesen werden. Auf Grund der dargelegten Umstände wird ersucht, der Berufung stattzugeben bzw. gegebenenfalls die Entscheidung im Sinne des § 281 BAO auszusetzen.

Gemäß § 284 BAO wird auch beantragt, dass über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattfindet."

Die Stellungnahme der BP vom 14.2.2008 entspricht inhaltlich überwiegend dem BP-Bericht. Es erfolgte dazu keine Gegenäußerung.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 11. April 2008 vorgelegt.

Mit Bescheid vom 8.3.2012 wurde das Verfahren bis zur Beendigung des beim VwGH zu GZ. 2009/15/0082 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Mit Schreiben vom 23.8.2013 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: "Nach Ergehen der Entscheidung durch den Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2009/15/0082 wird das Verfahren nunmehr fortgesetzt.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Investitionszuwachsprämie laut Aufstellung in der Stellungnahme der BP vom 14.2.2008.

Diesbezüglich sind zwei Themenbereiche zu unterscheiden:

#### 1) Behaltefrist.

Der VwGH hat in diesem Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbeholdedauer verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bekräftigt (vgl. VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156), dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längeren Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Nun sprach er zusätzlich aus, ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden. Diesem Vergleich ist die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.

Für den Unabhängigen Finanzsenat lässt diese Rechtsprechung erkennen, dass der VwGH eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für notwendig hält.

Aus dem Normzweck ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Diese angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten weisen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates klar in eine Richtung, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hat, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre. Betriebswirtschaftliche Überlegungen fallen nicht unter den Begriff Unwägbarkeit.

#### 2) Ummeldung Slowakei/Ungarn

Durch das EuGH-Urteil vom 4.12.2008, C-330/07, Jobra, wurde festgestellt, dass die Verwendung in einer ausländischen Betriebsstätte für die Investitionszuwachsprämie nicht schädlich ist.

Mit dem Urteil hat der EuGH jedoch zu Recht erkannt: "Art. 49 EG steht einer Regelung eines Mitgliedstaates [...] entgegen, wonach Unternehmen die Gewährung einer IZP für die Anschaffung körperlicher Wirtschaftsgüter allein aus dem Grund versagt wird, dass die entgeltlich überlassenen Wirtschaftsgüter, für die diese Prämie geltend gemacht wird, überwiegend in anderen Mitgliedstaaten eingesetzt werden."

In einem weiteren - vergleichbaren - Urteil des EuGH vom 22. Dezember 2010, Rs C-287/10, Tankreederei, wurde ebenfalls entschieden, dass Art. 56 AEUV (ex Art. 49 EG) so auszulegen ist, "dass er der Bestimmung eines Mitgliedstaates entgegensteht, nach der einem ausschließlich in diesem Mitgliedstaat ansässigen Unternehmen die Inanspruchnahme einer Steuergutschrift deshalb versagt wird, weil das Investitionsgut, für das die Gutschrift verlangt wird, physisch im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats eingesetzt wird."

Aufgrund des in der Rs C-330/07, "Jobra" ergangenen Urteils des EuGH stellt § 108e Abs 2 4. Teilstrich EStG 1988 eine dem Unionsrecht, konkret der Dienstleistungsfreiheit, entgegenstehende, somit unionsrechtswidrige Bestimmung dar. Das Urteil wirkt ex tunc. § 108e Abs 2 4. Teilstrich EStG 1988 ist daher nicht anzuwenden. Wirtschaftsgüter, die nicht im Inland, sondern in einem anderen Mitgliedstaat eingesetzt (vermietet, verleast) werden, sind demnach ebenfalls zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zu zählen.

### 3) Konkrete Fragen zu den einzelnen Wirtschaftsgütern lt. Aufstellung BP

#### a) Zurückgegebene, eingezogene Wirtschaftsgüter

Laut BP und Berufungsschrift wurden die 5 Auflieger (Punkt 1), 54 Wechselbrücken (Punkt 3), 30 Trockenfrachtkoffer (Punkt 5) zurückgegeben bzw. eingezogen.

Für diese Wirtschaftsgüter steht nach Ansicht der Referentin nach der Aktenlage keine IZP zu.

(ZT noch keine Lieferung/Anschaffung, Behaltefrist nicht erfüllt)

#### b) Satellitennavigationsgeräte und Iv.-LKW (Punkt 2 und 4)

Bitte legen Sie die diesbezüglichen Rechnungen und die Verträge vor.

Befinden sich die LKW noch in Betrieb? Bitte legen Sie die entsprechenden Zulassungspapiere vor.

#### c) Server mit entsprechenden Programmen (Punkt 6)

Bitte legen Sie die entsprechende Rechnung vor.

#### d) 320 Stk. Kone Auflieger/Reifenvereinbarung (Punkt 7)

Da die Reifen nicht geliefert werden konnten, ist keine Anschaffung erfolgt. An wen die Rückzahlung erfolgte, ist ohne Relevanz.

e) Gutschrift (Punkt 8)

Bitte legen Sie die diesbezügliche Rechnung und den Nachweis der Besteuerung in Deutschland vor.

f) Ummeldung (Punkt 9)

Bitte geben Sie bekannt, ob sich diese Wirtschaftsgüter (lt. Punkt 9 der Stellungnahme der BP) noch in Verwendung befinden, bzw. ob und wann sie allenfalls veräußert wurden.

Aufgrund obigen Urteils des EuGH steht die IZP zu, wenn die Wirtschaftsgüter in einer EU-Betriebsstätte verwendet werden.

Bitte geben Sie bekannt, ob der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrecht bleibt."

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen als Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen.

In der am 23. September 2014 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Der Vorhalt sei nicht beantwortet worden, weil keine Unterlagen mehr vorhanden seien.

Der Beschwerdeführer sei in Deutschland insolvent, auch in Österreich sei kein Vermögen vorhanden. Die Behaltefrist sei im Jahr 2004 noch nicht bekannt gewesen.

## **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer hatte im Jahr 2004 ein Unternehmen in Österreich. Für dieses wurden die strittigen Wirtschaftsgüter angeschafft.

Lt. unbestrittener Darstellung im BP-Bericht waren im Zeitpunkt der BP (2007) nur mehr die in TZ 12 (siehe Seite 5 dieses Erkenntnisses) genannten Wirtschaftsgüter vorhanden. Die Behaltefrist wurde nicht erfüllt.

107 Zugmaschinen wurden nach Ungarn umgemeldet, 5 in die Slowakei. Diesbezüglich ist der genaue Veräußerungszeitpunkt dem Beschwerdeführer nicht mehr rememberlich, er dürfte im Jahr 2007 oder 2008 gelegen sein.

Die RichterIn geht davon aus, dass hinsichtlich dieser Wirtschaftsgüter die Investitionszuwachsprämie zusteht, die Behaltefrist ist erfüllt.

Im Übrigen werden die Feststellungen der Betriebsprüfung dieser Entscheidung zugrunde gelegt.

## **Rechtslage**

Gemäß § 108 e Abs 1 EStG (in der für den Beschwerdezeitraum geltenden Fassung) kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern 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 Abs. 2 leg. cit. sind Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

- Gebäude.
- Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 abgesetzt werden.
- Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen.
- Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

## **Erwägungen**

### **1) Behaltefrist**

Eine explizit ausformulierte Behaltefrist ist dem angeführten Gesetzestext nicht zu entnehmen.

Auch die parlamentarischen Materialien zur Gesetzwerdung treffen weder zur Behaltefrist noch zu einer Mindestnutzungsdauer Aussagen. Die Regelung wurde in dieser Hinsicht weder in der Regierungsvorlage noch im Ausschussbericht kommentiert [Regierungsvorlage 1277 d.B. (XXI. GP) bzw. Ausschussbericht vom 18. September 2002 ,1285 d.B. (XXI. GP)].

Die *Investitionszuwachsprämie* war als Anreiz für Investitionen gedacht (siehe Ausschussbericht 1285 d.B. XXI. GP).

Er sollte die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit fördern. Ziel dieser Förderung war es, die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft in den Jahren 2002 bis 2004 aus konjunkturellen Gründen anzukurbeln (Quantschnigg, ÖStZ 2003/239).

Bereits im Erkenntnis vom 20. April 2006, 2005/15/0156, betreffend einen Fall, in dem angeschaffte LKWs im zweiten und den darauf folgenden Jahren des fünfjährigen Abschreibungszeitraumes einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wurden, hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel (Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108e, Tz 3, Seite 4 "Behaltefrist") dargelegt, dass Wirtschaftsgüter, für welche eine *Investitionszuwachsprämie* begehrt wird, über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssten, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein könne.

Zorn geht davon aus, dass zumindest ein Teil der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten über die AfA nach §§ 7 und 8 EStG 1988 abgeschrieben wird, wenn dann auch ein weiterer Teil wegen eines späteren Verkaufes im Wege des "Ausscheidens des Buchwertes verkaufter Anlagen" ausscheiden darf. Aus dem Zweck der Bestimmung ergibt sich seiner Ansicht nach, dass die Prämie aber auch dann zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (z.B. Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben (Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108e Tz 3).

In mehreren Entscheidungen vertrat der Unabhängige Finanzsenat zunächst die dem Erkenntnis 2005/15/0156 widersprechende Ansicht, dass der Gesetzestext eine Behaltefrist nicht normiere. Diesem sei auch nicht explizit zu entnehmen, dass sich die *IZP*-verhangenen Wirtschaftsgüter zumindest die Hälfte der Nutzungsdauer oder volle vier Jahre im Betriebsvermögen befinden müssten (vgl. u.a. UFS vom 25. Februar 2009, RV/0588-S/08).

Der VwGH hat in diesem Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbeholdedauer verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bekräftigt (vgl. VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156), dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längeren Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Nun sprach er zusätzlich aus, ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden. Diesem Vergleich ist die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.

Für die Richterin lässt diese Rechtsprechung erkennen, dass der VwGH eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für notwendig hält.

Aus dem Normzweck ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben. Unter Unwägbarkeiten sind grundsätzlich Ereignisse zu verstehen, die bei Anwendung eines durchschnittlichen Sorgfaltsmaßstabes unerwartet auftreten und die nicht vorhersehbar sind.

Diese angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten weisen nach Ansicht der Richterin klar in eine Richtung, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hat, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre. Betriebswirtschaftliche Überlegungen fallen nicht unter den Begriff Unwägbarkeit.

Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Umstände lassen einen derartigen Hintergrund nicht erkennen. Vielmehr stellen sie aus der Sicht der Richterin gewöhnliche Risiken dar, die jeden Unternehmer als Ausfluss des Unternehmerrisikos treffen. Gerade der Ankauf einer großen Fahrzeugflotte am Beginn einer wirtschaftlichen Betätigung, deren Ausmaß noch nicht abschätzbar ist, lässt sich nach der Auffassung der Richterin nur unter dem Blickwinkel der Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie erklären. Von Unabwägbarkeiten ist im gegenständlichen Fall somit nicht auszugehen.

## 2) Verbringung nach Ungarn/Slowakei

Durch das EuGH-Urteil vom 4.12.2008, C-330/07, Jobra, wurde festgestellt, dass die Verwendung in einer ausländischen Betriebsstätte für die Investitionszuwachsprämie nicht schädlich ist.

Mit dem Urteil hat der EuGH jedoch zu Recht erkannt: "Art. 49 EG steht einer Regelung eines Mitgliedstaates [...] entgegen, wonach Unternehmen die Gewährung einer IZP für die Anschaffung körperlicher Wirtschaftsgüter allein aus dem Grund versagt wird, dass die entgeltlich überlassenen Wirtschaftsgüter, für die diese Prämie geltend gemacht wird, überwiegend in anderen Mitgliedstaaten eingesetzt werden."

In einem weiteren - vergleichbaren - Urteil des EuGH vom 22. Dezember 2010, Rs C-287/10, Tankreederei, wurde ebenfalls entschieden, dass Art. 56 AEUV (ex Art. 49 EG) so auszulegen ist, "dass er der Bestimmung eines Mitgliedstaates entgegensteht, nach der einem ausschließlich in diesem Mitgliedstaat ansässigen Unternehmen die Inanspruchnahme einer Steuergutschrift deshalb versagt wird, weil das Investitionsgut, für das die Gutschrift verlangt wird, physisch im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats eingesetzt wird."



Aufgrund des in der Rs C-330/07, "Jobra" ergangenen Urteils des EuGH stellt § 108e Abs 2 4. Teilstrich EStG 1988 eine dem Unionsrecht, konkret der Dienstleistungsfreiheit, entgegenstehende, somit unionsrechtswidrige Bestimmung dar. Das Urteil wirkt ex tunc. § 108e Abs 2 4. Teilstrich EStG 1988 ist daher nicht anzuwenden. Wirtschaftsgüter, die nicht im Inland, sondern in einem anderen Mitgliedstaat eingesetzt (vermietet, verleast) werden, sind demnach ebenfalls zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zu zählen.

Für diese Wirtschaftsgüter ist demnach entgegen der im Betriebsprüfungsbericht enthaltenen Angaben die Prämie zu gewähren.

Es ergibt sich demnach folgende Berechnung:

<b>Berechnung IZP</b>		
	lt BP	lt. BFG
Summe Fahrzeuge lt. Punkt 12	1.609.338,00	1.609.338,00
zuzüglich verbrachte Zugm.		8.110.640,00
Durchschnitt der lzt. 3 WJ	565.064,00	565.064,00
anerkannter Zuwachs	1.044.274,00	9.154.914,00
davon 10% Prämie	104.427,40	915.491,40
bisher gebucht	2.468.192,00	2.468.192,00
Differenz	2.363.764,60	1.552.700,60

#### Zulässigkeit einer Revision

Im gegenständlichen Verfahren sind keine Rechtsfragen strittig geblieben. Die Frage der Behaltefrist wurde vom VwGH geklärt. Der VwGH hat in diesem Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbeholdedauer verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bekräftigt (vgl. VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156), dass begünstigte Wirtschaftsgüter

über einen "längeren Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Durch das EuGH-Urteil vom 4.12.2008, C-330/07, Jobra, wurde festgestellt, dass die Verwendung in einer ausländischen Betriebsstätte für die Investitionszuwachsprämie nicht schädlich ist. Somit waren im gegenständlichen Verfahren nur Fragen der Beweiswürdigung strittig.

Linz, am 25. September 2014