



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch Stb-GmbH, vom 22. Oktober 2009 gegen den Bescheid Finanzamtes vom 1. Oktober 2009 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

I. Verfahren vor dem Finanzamt

1. Allgemeines

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz: Bw) ist als nicht protokollierter Einzelunternehmer Inhaber einer Bäckerei mit dem Unternehmensgegenstand der "Herstellung von Schwarz- und Weißbackwaren".

1.1 Mit Beilage zur Einkommensteuererklärung 2004 (Formular E 108e) beantragte er eine Investitionszuwachsprämie (IZP) für das Jahr 2004 in Höhe von insgesamt 14.300,10 €.

1.2 Im Jahr 2009 fand eine Außenprüfung statt. Mit Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 21. August 2009 bzw. Bericht vom 25. August 2009 über das Ergebnis der Außenprüfung wurde jeweils zu Textziffer 1 festgehalten:

"Investitionszuwachsprämie 2004:

Am 27.9.2004 wurde ein Mercedes Sprinter um € 40.800,-- netto angeschafft. Von dieser Anschaffung wurden 10 % Investitionszuwachsprämie beantragt. Da die ursprünglich geplanten Geschäfte nicht zustande kamen, und dieses Fahrzeug nicht mehr an den Händler zurückgegeben werden konnte, wurde es nach längeren Verkaufsbemühungen am 1.8.2005 um € 32.000,-- netto veräußert. Dieses Fahrzeug wurde nie angemeldet, da es nie in Betrieb genommen wurde, wurde auch keine Abschreibung geltend gemacht.

Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156). Die Anschaffungskosten 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 im Sinne des § 295a BAO dar, das zu einer Änderung der Prämienentgeltung 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. Eine nachträgliche Unwägbarkeit liegt nur vor, wenn zum Zeitpunkt der Anschaffung des Wirtschaftsgutes nicht absehbar war, dass das Wirtschaftsgut im Betrieb nicht oder nicht mehr gebraucht werden kann. Da in diesem Fall bereits bei der Anschaffung feststand, dass der Mercedes Sprinter für den Betrieb nicht mehr gebraucht werden kann, liegt keine nachträgliche Unwägbarkeit vor.

Die Investitionszuwachsprämie 2004 in Höhe von € 14.300,10 ist daher um den Anteil des Mercedes Sprinter in Höhe von € 4.080,-- zu kürzen."

1.3 Mit Bescheid vom 1. Oktober 2009 schloss sich das Finanzamt (FA) der Ansicht des Prüfers an, setzte die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 mit 10.220,10 € (bisher: 14.300,10 €) fest und wies eine Nachzahlung in Höhe von 4.080,00 € aus.

Als Begründung wurde auf den Betriebsprüfungsbericht vom 25. August 2009 verwiesen.

1.4 Dagegen wurde das Rechtsmittel der **Berufung** erhoben mit folgender Begründung:

"Die Investitionszuwachsprämie wurde für einen am 27.9.2004 um 40.800,--Euro angeschafften Mercedes Sprinter geltend gemacht. Dieses Fahrzeug war für die Bewältigung der Geschäftsausweitung, zum langfristigen Einsatz im Unternehmen bestimmt. Im Besonderen wurde mit einem deutschen Geschäftspartner eine wöchentliche Lieferung nach B vereinbart. Es war nebenbei auch beabsichtigt für einen österreichischen Fleischhauer Fleischwaren zum gleichen deutschen Abnehmer zu transportieren. Die dadurch mögliche Kostenbeteiligung des Fleischhauers sollte die eigenen KFZ-Kosten etwas verringern. Die zu erwartende hohe Kilometerbelastung und die Notwendigkeit einer Kühlvorrichtung für die Fleischwaren, haben zur Entscheidung für ein neues Fahrzeug geführt. Die Lieferung des Fahrzeuges erfolgte ein paar Monate früher als geplant und da das Fahrzeug noch nicht unmittelbar benötigt wurde, erfolgte keine sofortige Anmeldung bei der Zulassungsstelle. Die Anmeldung des Fahrzeuges war geplant, sobald die Lieferungen beginnen.

Es wird hier ausdrücklich festgehalten, dass die Anschaffung des Mercedes Sprinter zum oben angeführten Zeitpunkt unbedingt betriebsnotwendig war, weil es im Unternehmen kein geeignetes und auch kein frei verfügbares Fahrzeug für diesen neuen deutschen Absatzmarkt gab. Es wäre nicht vertretbar gewesen, zuerst Lieferverpflichtungen ein zu gehen und erst dann einen Neuwagen zu bestellen. Die damit verbundene Lieferzeit hätte eine ordentliche Erfüllung des Verpflichtungsgeschäftes massiv erschwert.

Betreffend den erweiterten Geschäftsbereich erfolgten zuerst Probelieferungen und es stellte sich leider zunehmend heraus, dass der Kunde seinen Zahlungsverpflichtungen nicht wie vereinbart nachkam. Die kaufmännische Vorsicht von Herrn A führte seinerseits zu Überlegungen, ob er das Risiko laufender Lieferungen mit einem wöchentlichen Verkaufswert von etwa 2.000,-- Euro riskieren soll, weil neben der KFZ Anschaffung ja auch noch erhebliche laufende Kosten anfallen würden (Personal, KFZ-Betrieb, Wareneinsatz, ...). Herr A hat im Anschluss daran versucht eine Bankgarantie für seine Lieferungen zu erhalten, was aber nicht gelungen ist. Schließlich entschloss sich Herr A dazu, die Geschäftsbeziehung nicht fort zu setzen und um den stetig fortschreitenden Wertverlust des Fahrzeuges zu minimieren, versuchte er einen Käufer zu finden. Eine Anmeldung bei der Zulassungsstelle wäre diesen Verkaufsbemühungen schädlich gewesen, weil It. KFZ-Händler jeder Eintrag eines Zulassungsbesitzer negativ für den Wert des Fahrzeuges gewertet wird und es preislich einen großen Unterschied bedeutet hätte, ob ein Fahrzeug als "Erst- oder Zweitbesitz" verkauft wird.

In Anbetracht der Bestimmungen des § 108e EStG 1988 welche Voraussetzungen für den Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie notwendig sind, wird unsererseits folgende Argumentation vertreten:

Unbestritten ist, dass es sich grundsätzlich um ein prämienfähiges Wirtschaftsgut handelt. Es war jedenfalls völlig eindeutig beabsichtigt, dieses Fahrzeug langfristig (länger als ein Jahr) im Betrieb zu verwenden. Die Meinung des Betriebsprüfers It. TZ1 im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 25.8.2009, dass bereits bei der Anschaffung feststand, dass der Mercedes Sprinter für den Betrieb nicht mehr gebraucht werden kann, kann unsererseits nur als subjektive Meinung gewertet werden, die nicht logisch, geschweige denn betriebswirtschaftlich argumentierbar ist. Es würde jedem kaufmännischen Verständnis widersprechen, wenn ein Unternehmer 40.800,-Euro für ein Fahrzeug ausgibt, welches er von vornherein gar nicht benötigt. Derartige Investitionen überlegt Herr A ganz besonders auf ihre betriebswirtschaftliche Berechtigung. Ein gewisses Maß an unternehmerischem Risiko kann dabei jedoch niemals ausgeschlossen werden. Im konkreten Fall, erschien eine realistische Chance für den Einstieg in den riesigen Absatzmarkt B. Dazu kam dann auch noch die Kooperationsmöglichkeit mit einem österreichischen Fleischhauer, welche das Kostenrisiko verringert hätte. Aus diesem Gesichtspunkt erschien es Herrn A das Risiko wert, die Mehrkosten für einen Kühlwagen in Kauf zu nehmen.

Generell muss erwähnt werden, dass das Thema Investitionszuwachsprämie im Zuge der Außenprüfung zwischen den Parteien nicht sonderlich diskutiert wurde. Da seitens des Prüfers von vornherein unmissverständlich klar gestellt wurde, dass er hier keinen Verhandlungsspielraum hat, beschränkte sich unsere mündliche Stellungnahme lediglich auf die derzeit herrschende unterschiedliche Rechtsauffassung diverser Steuerfachleute und auf die ebenfalls unterschiedlichen UFS Entscheidungen zu diesem Thema. Eine Diskussion hat sich somit von vornherein erübrigkt und es wurde unsererseits festgestellt, dass ohnedies nur die Möglichkeit bleibt, eine Entscheidung auf dem Rechtsmittelweg zu erwirken. Aus diesem Gesichtspunkt betrachtet stellen alle in Tz 1 des oben erwähnten Berichtes lediglich die Meinung des Prüfers dar. Unsere Argumente werden, wie dem Prüfer mitgeteilt wurde, im Rechtsmittelverfahren dargestellt. Wir vertreten jedenfalls den Standpunkt, dass eine Mindestbehaltefrist vom Gesetzgeber nicht vorgesehen war, sonst wäre es ja ein Leichtes gewesen, diese eindeutig im 108e EStG zu verfassen. Der Grundgedanke des Gesetzgebers in der damals investitionsmüden Zeit war ganz klar die Ankurbelung der Investitionstätigkeit und dabei wiederum nicht in gebrauchte sondern in neue Wirtschaftsgüter. Diese Überlegung ist jedenfalls nach zu vollziehen, weil Förderungen für gebrauchte Wirtschaftsgüter wohl kaum einen nennenswerten volkswirtschaftlichen Nutzen für den Staat gebracht hätten. Diese Haltung spiegelt sich auch aus der Entscheidung des UFS Salzburg RV/0588-S/08 vom 25.2.2009 wieder. Herr A hat bei seiner Investition sämtliche, im Gesetzestext angeführten Voraussetzungen erfüllt. Durch die beabsichtigte langfristige Nutzung war eine Zuordnung

zum Anlagevermögen gegeben. Herr A ist kein KFZ-Händler und würde niemals einen Neuwagen mit der Absicht kaufen, diesen kurzfristig wieder zu veräußern, weil damit wäre ja ein wirtschaftlicher Verlust schon vorprogrammiert. Es konnte sich daher bei der Anschaffung nur um Anlagevermögen handeln! Die Ableitung einer Behaltetfrist durch den Verweis im § 108e EStG auf die §§ 7 und 8 EStG kann unserer Meinung nach nicht richtig sein, weil beispielsweise im § 8 (4) EStG die Absetzung für außergewöhnliche technische und wirtschaftliche Abnutzung geregelt ist, die ja durchaus auch kurze Zeit nach der Anschaffung eines Anlageguts eintreten kann (Beispiel Unfall, Brand, ...). Somit geht unserer Meinung nach keine explizite Mindestnutzungsdauer aus dem § 8 EStG hervor und damit fehlt auch jede Ableitung einer solchen durch den Verweis im § 108e EStG auf § 8 EStG.

Es steht wohl unzweifelhaft fest, dass auch Abschreibung für eine außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung eine Form der Abschreibung ist und somit ist auch dieses Kriterium im gegenständlichen Fall erfüllt. Schließlich hat Herr A durch den wirtschaftlich notwendigen Verkauf des Fahrzeugs im Jahr 2005 einen finanziellen Schaden von 8.800,-- Euro erlitten, weil bereits ein Wertverzehr am Wirtschaftsgut eingetreten ist. Abschließend wird unsererseits festgestellt, dass es sich zwar bei der Investition im Nachhinein betrachtet um eine Fehlinvestition gehandelt hat, die aber die Kriterien für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie entsprechend der Bestimmungen im § 108e EStG in allen Belangen erfüllt hat. Auch namhafte Steuerfachleute gelangen einhellig zur Auffassung, dass bei Fehlinvestitionen mit anschließendem Wertverzehr die Investitionsprämie auch ohne Inbetriebnahme des Wirtschaftsgutes zusteht (Kommentar Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG, § 108e - unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb mit nachfolgendem Ausscheiden); (DDR. Thomas Kühbacher SWK 2009, S596 mit Verweis 35) auf diverse Fachkommentare). Der Interpretation des Prüfers im Prüfungsbericht, dass Herr A angeblich schon bei der Bestellung des Fahrzeugs wusste, dass er dieses für den Betrieb nicht mehr brauchen würde, muss schon alleine aus logischen Überlegungen ganz klar widersprochen werden. Hätte nur der Ansatz für derartige Überlegungen bestanden, dann würde es doch wohl eindeutig sein, dass Herr A die Anschaffung zumindest aufschiebt bis bezüglich der Nutzbarkeit der Anschaffung Klarheit herrscht, aber doch niemals mit dem vom Prüfer interpretierten Wissen einen Kaufvertrag über 40.800,-- Euro unterschreibt, noch dazu wo ein Kühlfahrzeug für den herkömmlichen Bäckereibetrieb etwas übertrieben erscheint und somit die höheren Anschaffungskosten nicht sinnvoll gewesen wären. Wenn Herr A wie vom Prüfer behauptet schon bei der Bestellung gewusst hätte, dass er dieses konkrete Fahrzeug nicht benötigen wird, dann ist nicht nachvollziehbar, warum es dann mit einem Umbau zu einem Kühlfahrzeug bestellt wurde. Wir bitten hier zu würdigen, dass Herr A einen wirtschaftlich gut geführten Betrieb leitet und es ihm nicht zuzutrauen wäre eine derart irrationale Investitionsentscheidung zu treffen.

Wir ersuchen abschließend um die gewohnt faire Würdigung unserer oben dargestellten Argumente und den oben angeführten Bescheid auf zu heben und somit die Investitionszuwachsprämie unserem Klienten zu gewähren. Für den Fall der Vorlage dieser Berufung an die nächste Berufungsinstanz wird schon heute eine mündliche Berufungsverhandlung beim UFS beantragt.

Gleichzeitig beantragen wir die Einhebung des strittigen Betrages in Höhe von € 4.080,- Euro gemäß § 212 a BAO auszusetzen. Wir betonen, dass die Einbringlichkeit dieses Betrages nicht gefährdet ist."

1.5 Dazu nahm der Prüfer am 30. Oktober 2009 wie folgt Stellung:

"Lt. Herrn A wurde dieses Fahrzeug zur Belieferung der "Österreichwochen" in B in Kooperation mit einem Fleischhauer angeschafft. Dass Herr A schon bei der Bestellung wusste, dass er dieses Fahrzeug für den Betrieb nicht mehr brauchen würde - wie in der

Berufung ausgeführt - kann nicht gefolgt werden, da dies tatsächlich unlogisch wäre. Zwischen der Bestellung und der Lieferung hat sich herausgestellt, dass durch die Unzuverlässigkeit des deutschen Geschäftspartners diese Geschäftsbeziehung nicht zustande kommen wird. Lt. Herrn A hat die Lieferfirma des Mercedes Sprinter diesen nicht zurückgenommen, und er hat anschließend versucht diesen weiterzuveräußern. Da ein Mercedes Sprinter mit Kühlaufbau kein "alltägliches" Fahrzeug ist, konnte er erst nach längerer Zeit unter großen Abstrichen verkauft werden. Herr A hat auch Verkaufsinsérates aufgegeben. Wenn dieses Fahrzeug noch im Jahre 2004 verkauft worden wäre, hätte auch keine I-Prämie beantragt werden können.

Es wäre ev. vorteilhaft, den Kaufvertrag (Zeitspanne zwischen Bestellung und Lieferung) und die Insérates anzufordern, da dies ein Indiz wäre, dass dieses Fahrzeug nicht zu einer längerfristigen Verwendung im Betrieb bestimmt gewesen ist."

1.6 Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. November 2009 wies das FA die Berufung mit folgender Begründung ab:

"Im gegenständlichen Berufungsfall ist die Frage strittig, inwieweit die Anschaffungskosten für einen am 27.09.2004 angeschafften "Mercedes Sprinter" und am 01.08.2005 bereits wieder ungebraucht und ohne kraftfahrrechtliche Anmeldung veräußert, aus der Berechnung des Investitionszuwachses 2002 auszuscheiden sind.

Die Bw. führt nun aus, dass die tatsächliche Nutzungnahme der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter nicht Tatbestandsvoraussetzung für die Zuerkennung der Prämie sei und außerdem die Bestellung dieses Spezialfahrzeugs im Zusammenhang mit einem erwarteten Auftrag gestanden sei, der dann in dieser Form nicht zu Stande gekommen sei. Dazu ist auszuführen:

Begünstigt sind nach § 108e Abs. 2 EStG 1988 ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Hinsichtlich der Definition prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter werden in der Lehre folgende Meinungen vertreten:

Doralt vertritt in seinem Aufsatz "Investitionszuwachsprämie auch bei Konkurs oder Fehlmaßnahme?" (RdW 2005/157) hinsichtlich Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie für Fehlinvestitionen folgende Ansicht:

Aus dem Wortlaut, dass die Anschaffungskosten "im Wege der AfA (§§ 7 und 8) abgesetzt werden" ließe sich schließen, dass ein Wirtschaftsgut, das nie in Betrieb genommen worden ist, nicht begünstigt ist.

Eine solche Auffassung verbietet sich bereits aus den Konsequenzen: Wäre nämlich das Gesetz in diesem Sinn zu verstehen, und müssten tatsächlich "die Aufwendungen" im Wege der AfA abgesetzt werden, dann würde die Prämie auch nachträglich wegfallen, wenn das Wirtschaftsgut vor Ablauf der AfA veräußert wird. Denn auch dann wären "die Aufwendungen" (also alle Aufwendungen) nicht "im Wege der AfA" abgesetzt worden. Dies würde dazu führen, dass den Steuerpflichtigen eine Behalteverpflichtung treffen würde, die bei der Zuwachsprämie gerade nicht vorgesehen ist (Herzog, RdW 2002, 682).

Eine Investitionszuwachsprämie wird allerdings dann nicht zustehen, wenn die Anschaffung des Wirtschaftsgutes keine "Investition" darstellt, Z.B. dann, wenn die Anschaffung von Anlagevermögen sich als Fehlmaßnahme darstellt und das Wirtschaftsgut in unverändertem Zustand wieder verkauft wird. In diesem Fall steht dem Käufer die Prämie für das "ungebrauchte" Wirtschaftsgut zu.

Hat dagegen der Verkäufer das Wirtschaftsgut in einer Weise genutzt, dass es nicht mehr als "ungebraucht" angesehen werden kann, steht die Prämie jedenfalls dem Verkäufer zu (Doralt, RdW 2005, 157).

Quatschnigg geht in seinem Aufsatz "Die Investitionszuwachsprämie - Ein Zuwachs im Steuerrecht?" davon aus, dass ein Wirtschaftsgut, das noch nicht funktional eingesetzt wurde,

noch nicht Teil des Anlagevermögens geworden und somit nicht prämienbegünstigt ist (Quantschnigg, ÖStZ 2003, 239).

Zorn im Hofstätter-Reichel führt dazu aus:

§ 108e ordnet nicht an, dass die Wirtschaftsgüter (Investitionen) für eine bestimmte Dauer gehalten werden müssten, um die Prämie zu erlangen. Die Bestimmung kennt also keine Behaltefrist im eigentlichen Sinn. Allerdings ordnet Abs. 1 an, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten im Wege der Afa nach §§ 7, 8 abgesetzt werden. Das normiert mE nicht als Anspruchsvoraussetzung, dass die gesamten Anschaffungskosten im Wege der Afa abgesetzt werden müssten, auch nicht, dass bereits im Anspruchsjahr mit der Afa begonnen worden sein muss. Es normiert jedoch als Anspruchsvoraussetzung, dass das Wirtschaftsgut langfristig dem Unternehmen gewidmet ist und damit Anlagevermögen (in einem steuerlichen Verständnis) wird. (Wegen der Verknüpfung mit der Afa in § 108e Abs. 1 sind Wirtschaftsgüter, deren Nutzungsdauer weniger als ein Jahr beträgt, nicht begünstigt, Thunshirn/Untied, SWK 2003, S 69). Die Bestimmung normiert wohl auch als Voraussetzung, dass zumindest ein Teil der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten in der Folge über Afa nach §§ 7, 8 abgeschrieben wird (wenn dann auch ein weiterer Teil der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten wegen eines späteren Verkaufes des Wirtschaftsgutes im Wege des "Ausscheidens des Buchwertes verkaufter Anlagen" ausscheiden darf; ähnlich wohl Thunshirn/Untied, SWK 2003, S 71). Nicht ausgeschlossen erschiene es auch, auf ein Überwiegen abzustellen: die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten müssten bei dieser Auffassung zumindest überwiegend tatsächlich über Afa nach §§ 7, 8 abgesetzt werden. Aus dem Zweck der Bestimmung ergibt sich allerdings, dass die Prämie auch 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) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Wird ein Wirtschaftsgut kurze Zeit nach der Anschaffung entnommen, kann nicht von einer "Investition" die Rede sein: das Wirtschaftsgut wird nicht einmal dem Anlagevermögen zuzurechnen (VwGH 22.9.2000, 96/15/0207; 24.4.1953, 1786/51) und daher für die Investitionszuwachsprämie nicht begünstigt sein (Zorn in: Hofstätter-Reichel: Die Einkommensteuer (EStG 1988) III C Kommentar, Tz 3 zu § 108e, S 5).

Sämtliche Literaturmeinungen sind sich demnach einig, dass der Hinweis auf die §§ 7 und 8 EStG 1988 in § 108e Abs 1 EStG in Verbindung mit dem Umstand, dass nur die Anschaffung oder Herstellung ungebrauchter Wirtschaftsgüter eine begünstigte Investition darstellt, und die Prämie für jedes Wirtschaftsgut nur einmal gewährt werden kann, so zu verstehen ist, dass von einer prämienbegünstigten Investition im Sinne der genannten Bestimmung nur dann ausgegangen werden kann, wenn das Wirtschaftsgut zwischen Anschaffung und Weiterveräußerung einer funktionalen Abnutzung unterlegen ist.

Da im gegenständlichen Fall das strittige Fahrzeug nie angemeldet und somit auch nie betrieblich genutzt worden ist, kann dieses auch nicht dem Anlagevermögen zugeordnet werden.

Somit fehlt eine der Grundvoraussetzungen für die Anerkennung der Investitionszuwachsprämie. Die Berufung war - den obigen Ausführungen entsprechend - als unbegründet abzuweisen."

1.7. Der dagegen eingebrachte **Vorlageantrag** wurde wie folgt begründet:

"Im gegenständlichen Fall handelt es sich zwar um eine Fehlinvestition, was aber nichts daran ändert, dass zum Zeitpunkt der Anschaffung des Fahrzeugs jedenfalls eine langfristige Aufnahme in das Anlagevermögen des Betriebes beabsichtigt war. Kein verantwortungsvoller Unternehmer tätigt eine derartige Investition - noch dazu mit Sonderausführungen -, wenn er nicht eine längerfristige Nutzung beabsichtigt, weil besonders bei Fahrzeugen einer Bäckerei wohl kaum ein Gewinn aus einem kurzfristigen Ein- und Verkauf erzielbar wäre. Eine derartige, absichtliche Handlung, würde jeder kaufmännischen Logik widersprechen, daher ist unserer Auffassung die beabsichtigte, längerfristige Nutzung unzweifelhaft gegeben. Das

frühzeitige Ausscheiden war wirtschaftlich notwendig, weil mit jedem weiteren Monat der Betriebszugehörigkeit der Verkehrswert neuerlich gesunken wäre und dadurch der finanzielle Schaden für unseren Klienten noch höher geworden wäre. Ein Zuwarten mit den Verkaufsbemühungen nur um eine umstrittene Mindestbehaltefrist, die im Gesetz nicht angeführt ist, zu erfüllen hätte wirtschaftlich keinen Sinn gehabt und kann auch nicht im Sinne der Steuergesetzgebung sein. Aus dem Gesetzestext findet sich für einen Steuerpflichtigen mit zumutbarem, allgemeinen steuerlichen Wissen kein Hinweis auf die Mindestbehaltefrist und somit auch kein Anlass dafür, das Fahrzeug länger im Betrieb zu halten um Monat für Monat einen höheren wirtschaftlichen Verlust zu erleiden.

In der Begründung der abweisenden Berufungsentscheidung findet sich im letzten Absatz auf Seite 3 der Hinweis, dass für ein Wirtschaftsgut, welches zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, im Falle von nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) die zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben, die Prämie zusteht. Dieser Sachverhalt trifft im gegenständlichen Fall unseres Klienten zu. Auf der Seite 4 der Berufungsvorentscheidung wird angeführt, dass angeblich sämtliche Literaturmeinungen sich einig seien, dass von einer prämienbegünstigten Investition nur dann ausgegangen werden kann, wenn das Wirtschaftsgut zwischen Anschaffung und Weiterveräußerung einer funktionalen Abnutzung unterlegen sei. Die Einschätzung, dass eine einhellige Literaturmeinung besteht teilen wir nicht und verweisen beispielsweise auf den unten genauer bezeichneten Artikel von DDR Kühbacher aus dem Jahr 2009.

Unsere Sachverhaltsdarstellung wurde bereits in der Berufung vom 22.10.2009 ausführlich formuliert. Nochmals hinweisen möchten wir auf die Darstellungen von DDR. Thomas Kühbacher im Artikel SWK 2009, Heft 19 v. 1.7.2009 der auf der letzten Seite noch gesondert feststellt, dass die tatsächliche Inbetriebnahme des Wirtschaftsgutes keine Voraussetzung für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie ist. Unser Klient hat alle im § 108e EStG angeführten, geforderten Voraussetzungen erfüllt und daher können wir die ablehnende Haltung der Berufungsbehörde erster Instanz nicht zur Kenntnis nehmen. Es ist für unseren Klienten auch schwer nachvollziehbar, warum beispielsweise im Umsatzsteuergesetz sehr wohl immer wieder auf den genauen Wortlaut von Bestimmungen abgestellt wird (u.a.

Voraussetzungen von Rechnungen für den Vorsteuerabzug), jedoch im Fall des § 108e EStG verschiedenste Interpretationen versucht werden, obwohl dieser klare Bestimmungen enthält.

- Absetzung der Aufwendungen im Sinne der §§ 7 und 8 EStG
- Ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens.

Wir wiederholen daher den in der Berufung gestellten Antrag auf Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004 vom 1.10.2009 und bitten über die Berufungsvorentscheidung zu entscheiden."

1.8 Das FA legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

II. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS)

1. Ergänzende Erhebungen:

1.1 Mit **Vorhalt vom 14. August 2012** wurde dem Bw. zu Punkt A der bisher bekannte Sachverhalt auf Grund der Aktenlage sowie die aktuelle Judikatur zur Kenntnis gebracht, sowie zu Punkt B um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

"Investitionszuwachsprämie 2004 betreffend den LKW Mercedes Sprinter

A) Nach der Aktenlage haben Sie das gegenständliche Fahrzeug ("Mercedes Benz Kasten Neu"; Anschaffungswert 40.800,00 €; Anschaffungsdatum 27. September 2004) in das

Anlageverzeichnis aufgenommen, die Anschaffungskosten jedoch nicht im Wege der AfA abgesetzt (als "jährliche AfA" ist der Wert "0" ausgewiesen).

In Ihrer Berufung vom 22. Oktober 2009 haben Sie unter anderem folgende Standpunkte vertreten:

"Durch die beabsichtigte langfristige Nutzung war eine Zuordnung zum Anlagevermögen gegeben." Herr A ist kein KFZ-Händler und würde niemals einen Neuwagen mit der Absicht kaufen, diesen kurzfristig wieder zu veräußern, weil damit wäre ja ein wirtschaftlicher Verlust schon vorprogrammiert. Es konnte sich daher bei der Anschaffung nur um Anlagevermögen handeln! Die Ableitung einer Behaltefrist durch den Verweis im § 108e EStG auf die §§ 7 und 8 EStG kann unserer Meinung nach nicht richtig sein, weil beispielsweise im § 8 (4) EStG die Absetzung für außergewöhnliche technische und wirtschaftliche Abnutzung geregelt ist, die ja durchaus auch kurze Zeit nach der Anschaffung eines Anlageguts eintreten kann (Beispiel Unfall, Brand, ...). Somit geht unserer Meinung nach keine explizite Mindestnutzungsdauer aus dem § 8 EStG hervor und damit fehlt auch jede Ableitung einer solchen durch den Verweis im § 108e EStG auf § 8 EStG."

In den zwischenzeitig ergangenen Erkenntnissen zur Investitionszuwachsprämie (VwGH vom 28.2.2012, 26.4.2012 und 30.5.2012, Zlen 2009/15/0082, 2009/15/0139 und 2008/13/0246) verweist der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich darauf, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf Investitionszuwachsprämie 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 Investitionszuwachsprämie eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören 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 (nicht hingegen eine monatsweise Betrachtung des tatsächlichen betrieblichen Verbleibs) 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 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082).

Weiters betont der GH, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Wirtschaftsgüter grundsätzlich nur dann einen Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie im Sinne des § 108e EStG 1988 vermitteln können, wenn sie dazu gewidmet sind, über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen, weil nur in einem solchen Fall von einer Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein kann (vgl. zuletzt die hg. Erkenntnisse vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082, und vom 26. April 2012, 2009/15/0139, mit Verweis auf das hg. Erkenntnis vom 20. April 2006, 2005/15/0156).

Malainer und Staribacher, SWK Heft-Nr 23/2012, 1012, fassen diese Judikatur wie folgt zusammen:

"Der VwGH nimmt in den drei gegenständlichen Entscheidungen, von denen sich zumindest die ersten beiden im Kern mit der Behaltefrist befassen, auf § 7 EStG Bezug. Dies zu Recht, da sich aus dem Wortlaut des § 108e EStG ergibt, dass die prämienbegünstigt erworbenen Gegenstände ins Anlagevermögen übertragen und auch der AfA unterzogen werden müssen. Durch die Bezugnahme auf § 7 EStG erkennt der VwGH an, dass § 108e EStG keine wie auch

immer geartete Behaltefrist anordnet, sondern lediglich die Aufnahme ins Anlagevermögen und die Anwendung der Abschreibungsregeln der §§ 7 und 8 EStG voraussetzt."

Weiters wird dort ausgeführt:

"Aus den höchstgerichtlichen Ausführungen kann daher zusammenfassend geschlossen werden, dass es jedenfalls eine Behaltefrist von einem Jahr gibt, dass die IZP in der Regel dann zusteht, wenn die 50%-Grenze überschritten wird, aber auch, dass eine kürzere Zugehörigkeit des Wirtschaftsguts zum Anlagevermögen entsprechend den Umständen des Einzelfalles Indiz für die Rechtmäßigkeit der Geltendmachung der IZP sein kann. Schließlich kann die IZP aber auch dann geltend gemacht werden, wenn das prämienbegünstigte Wirtschaftsgut wegen des Eintritts einer unvorhergesehenen Unwagbarkeit vorzeitig aus dem Anlagevermögen ausscheidet, sofern es grundsätzlich dem Anlagevermögen gewidmet war."

Da diese Argumente in Ihrer Berufung noch keine Berücksichtigung finden konnten, werden Sie ersucht, dazu Stellung zu nehmen. Auf das vom VwGH eindeutig formulierte Erfordernis, dass ein Wirtschaftsgut über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen muss, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) die Rede sein kann, wird in diesem Zusammenhang nochmals verwiesen.

Geben Sie bitte auch bekannt, ob Sie unter diesem Aspekt die Berufung noch aufrecht erhalten.

B) Andernfalls werden Sie ersucht, folgende Fragen zu beantworten und geeignete Beweismittel beizubringen:

1. Sie führen in Ihrer Berufung an, es sei mit einem deutschen Geschäftspartner eine wöchentliche (Brot)-Lieferung (und gleichzeitig für einen österreichischen Fleischhauer Fleischlieferungen) nach B vereinbart worden. Legen Sie bitte den diesbezüglichen Schriftverkehr, sowie die Vertragsgrundlagen als Beweismittel vor.

2.

a) Aus welchen Gründen erfolgte die Lieferung des Fahrzeuges früher als geplant? Schildern Sie bitte diesen Sachverhalt näher und legen Sie Beweismittel vor.

b) Wann wurde das Fahrzeug bestellt und wann erfolgte tatsächlich die Lieferung des Fahrzeuges? Bitte um Vorlage des Schriftverkehrs und der darüber existierenden Vereinbarungen und Verträge.

c) Welches Unternehmen hat das Fahrzeug geliefert? Bitte um Vorlage von Beweismitteln (insbesondere Schriftverkehr und Typenschein).

d) Laut Berufung wurde das Fahrzeug "ein paar Monate früher als geplant" geliefert, obwohl es noch nicht benötigt wurde. Haben Sie vom Fahrzeuglieferer Schadenersatz begehrt für die frühzeitige Lieferung?

3. Wann erfolgten die in Ihrer Berufung angeführten "Probelieferungen"? Welches Fahrzeug wurde hierfür verwendet?

4. Mit welchem Zeitpunkt hatten Sie Kenntnis davon, dass Ihr deutscher Geschäftspartner seinen Zahlungsverpflichtungen nicht nachkommt? Um Vorlage von Beweismitteln wird ersucht (Schriftverkehr, Mahnungen etc.)

5. Legen Sie bitte eine detaillierte Beschreibung des damals zu erwartenden Auftrages vor.

a) Um welche Vereinbarung handelte es sich konkret? (Name und Anschrift des deutschen Vertragspartners, Art und Umfang der Leistungen etc.).

b) Welchen Umfang hatten die in Aussicht stehenden Lieferungen im Detail? Bitte um Vorlage einer detaillierten Leistungsbeschreibung sowie des gesamten in diesem Zusammenhang erfolgten Schriftverkehrs (Anbeterstellung etc.)

c) Welcher Leistungszeitraum war für diese Lieferungen konkret vereinbart?

d) Zu welchem Zeitpunkt erfolgte die Auftragsvergabe? Bitte um Vorlage von Beweismitteln.

e) War Ihnen zum Zeitpunkt der Anschaffung des MB Sprinter der Auftrag bereits erteilt worden? Um Vorlage entsprechender Beweismittel wird ersucht.

f) Zu welchem Zeitpunkt stand fest, dass Sie die Lieferungen nicht mehr weiter führen würden?

g) Sind hinsichtlich der Liefervereinbarung mit dem deutschen Abnehmer bereits Vorverträge bzw. Verträge unterzeichnet worden? Haben Sie eine Bonitätsprüfung durchgeführt; wenn ja, auf welche Art?

6. Im Geschäftsleben ist es durchaus keine Seltenheit, dass ein Auftrag nicht zustande kommt, weil die erbrachten Leistungen nicht entsprechend pünktlich abgegolten werden oder auch aus anderen Gründen. Aus welchem Grund haben Sie lediglich auf Basis der Möglichkeit, einen Auftrag zu erlangen, die Investitionsentscheidung getroffen, den gegenständlichen LKW anzuschaffen?

7. Hat es über den "Umbau zu einem Kühlfahrzeug" eine Vereinbarung mit dem österreichischen Geschäftspartner (Fleischhauer) betreffend Kostenteilung gegeben? Wenn ja, wurde sie umgesetzt und gegebenenfalls auf welche Art?

8. Wer hat den Umbau zum Kühlfahrzeug durchgeführt?

Legen Sie bitte hierüber Beweismittel vor (Schriftverkehr, Vereinbarungen, Verträge, Abrechnungen, Rechnungen etc.)

9. Wurde mit dem deutschen Geschäftspartner vereinbart, dass die Lieferungen konkret mit diesem Fahrzeug durchzuführen sind?

10. Legen Sie bitte zu allen Fragen bzw. Antworten geeignete Beweismittel vor."

1.2 Mit Vorhaltsbeantwortung vom 16. Oktober 2012 gab der Bw. Folgendes bekannt und legte dem Schreiben diverse Beweismittel bei:

"Nach nochmaliger Rücksprache mit Herrn A vertreten wir die Auffassung, dass es sich beim gegenständlichen, konkreten Sachverhalt um den Eintritt einer unvorhergesehenen Unwägbarkeit handelt, die dazu geführt hat, dass das Wirtschaftsgut frühzeitig aus dem Unternehmen ausgeschieden ist. Das angeschaffte Kraftfahrzeug war dem Anlagevermögen zugewiesen (auch bilanziell so dargestellt), die Abschreibung konnte formal deswegen nicht gebucht werden, weil zum Bilanzstichtag 31.12.2004 bei der Zulassungsbehörde noch keine Anmeldung erfolgt ist.

Zu ihren im Schreiben unter B) angeführten Fragen übermitteln wir nachfolgende Informationen und Belegnachweise:

1. Für die wöchentlichen (Brot)- Lieferungen werden als Nachweis folgende Rechnungen beigelegt:

Rechnungsnummer	Datum der Rechnung	Betrag in Euro

0050037/00004	31.12.2004	3.180,44
0000475/00005	31.12.2004	2.368,02
0050033/00003	31.01.2005	995,10

Ein Reklamationsschreiben von Frau C vom 15.03.2005 soll die aufrechte Geschäftsverbindung dokumentieren und auch die Verbindung zum Geschäftsvermittler Herrn D. Die Lieferungen erfolgten laufend, die erste Rechnungslegung hat sich wegen unklarer Angaben, wer nun der Rechnungsempfänger sein soll, bis zum Jahresende 2004 verzögert.

2. und 3. Betreffend Fahrzeug werden die Übernahmebestätigung des Händlers und die Rechnung vom 16.12.2004 vorgelegt. Die Bestellung erfolgte am 27.9.2004. Es war geplant, dass die Lieferungen nach Deutschland im Jahr 2004 noch mit anderen Firmenfahrzeugen bzw. Speditionen erfolgen sollten, weil seitens des Lieferanten keine exakten Angaben über die Fertigstellung der Umbauarbeiten zu einem Kühlfahrzeug zu erhalten waren.

4. Betreffend Forderungseintreibung wurde der Schriftverkehr durch den vertretenden Rechtsanwalt Mag. E von Herrn A angefordert. Die übermittelten Faxunterlagen liegen bei. Da der Sachverhalt mittlerweile rund acht (!!) Jahre zurückliegt, bittet Herr A um Verständnis, dass nicht jedes Detail aus seinem Erinnerungsvermögen 100%ig abrufbar ist. Im konkreten Fall hat er festgestellt, dass die Lieferungen vom Herbst 2004 weder durch Anzahlungen, noch in der Form, dass die Rechnungen vom 31.12.2004 fristgerecht bezahlt wurden. Gleches galt auch für die Lieferungen vom Jänner 2005, abgerechnet mit der Rechnung Nr. 0050033/00003 am 31.1.2005.

5. Betreffend des Auftragsverhältnisses gab es mündliche Absprachen mit Herrn D. Herr D dürfte die F GmbH, Adresse1 vertreten haben. Die Lieferungen wurden an die Firma G GmbH, Adresse2. B fakturiert und als Ansprechpartnerin fungierte Frau Vorname1 C. Vereinbart waren wöchentliche Lieferungen am Donnerstag, denn am Freitag startete der Verkauf in B.

Zum Zeitpunkt der Anschaffung des Mercedes Benz Sprinters waren die Aufträge bereits erteilt und es wurden auch Lieferungen getätigt. Wie schon in der Berufung ausgeführt, waren es ja gerade diese, bereits erfolgten Lieferungen und die Tatsache dass Herr D auch andere österreichische Lieferanten in sein Konzept aufgenommen hatte, warum die Entscheidung für die Neuanschaffung des Fahrzeuges fiel. Der Grundgedanke war, die wöchentlichen Lieferungen nach B für alle beteiligten österreichischen Unternehmer so wirtschaftlich wie möglich zu gestalten. Speziell der Fleischhauer Vorname2 H, Adresse3 musste dafür sorgen, dass seine Waren jedenfalls vorschriftsmäßig gekühlt in B ankommen. Fleischprodukte dürfen nicht mit Brot und Gebäck in Berührung kommen und es musste verhindert werden, dass eine Geruchsübertragung von Fleisch und Wurst zu Brot und Gebäck passieren konnte. Insgesamt bot sich jedem Beteiligten die Chance individueller und kostengünstiger nach B zu liefern, als wenn Jeder einmal wöchentlich selber gefahren wäre, oder eine Spedition beauftragt hätte.

Zusammenfassend weisen wir nochmals darauf hin, dass es sich bei der Geschäftsverbindung mit Herrn D um ein reales Geschäft gehandelt hat. Herr A und die übrigen österreichischen Beteiligten haben unternehmerisches Risiko in Kauf genommen um einen Fuß in einen großen Absatzmarkt in B zu setzen. Chancen im Geschäftsleben sind zumeist nur realisierbar wann man auch eine Investitionsbereitschaft mitbringt. Es ist aber auch legitim und üblich die Geschäftstätigkeit zu beenden, wenn man feststellen muss, dass die Gegenleistungen nicht wie vereinbart eingehalten werden. Lieber ein Ende mit Schrecken, als ein Schrecken ohne Ende."

1.2.1 Der Vorhaltsbeantwortung wurden folgende **Beweismittel** beigeschlossen:

- 3 Ausgangsrechnungen (siehe oben einzeln angeführte Rechnungen, adressiert an die Firma "G", Frau C; B). Diesen drei Rechnungen ist zu entnehmen, dass der Bw. beispielsweise für 146 Stück Steinofenbrot, Artikelnummer 4122, mit Rechnung vom 31.12.2004 einen Preis von **10,20 €**, für 217 Stück Steinofenbrot, Artikelnummer 4122, mit Rechnung vom 31.12.2004 einen Preis von **7,88 €** und für 102 Stück Steinofenbrot, Artikelnummer 4122, mit Rechnung vom 31.01.2005 einen Preis von **6,05 €** zum Ansatz gebracht hat, ohne einen Grund für die Preisunterschiede für das gleiche Produkt anzugeben. Gleiches gilt für den Artikel Nr. 4151, "Roggenlaib". Auch für den Artikel Nr. 4516 "Klosterkuchen klein" variiert der Einzelpreis zwischen 2,50 € und 1,90 € bei identem Rechungsdatum.

- Reklamationsschreiben Frau C vom 15. März 2005 (betreffend die Verrechnung unterschiedlicher Preise für gleiche Artikel). Wörtlich heißt es in diesem Schreiben:

"Da sich auf Ihren drei Rechnungen für den gleichen Artikel auch drei verschiedene Preise befinden, bitte ich Sie diese unterschiedlichen Preise mit Herrn D abzuklären."

- Lieferschein und Rechnung Mercedes – Fahrzeugkauf vom 16. Dezember 2004: Mit oben angeführter Rechnung über den Fahrzeugkauf (ReNr. 41200343) wurde ein Neufahrzeug, Marke Mercedes-Benz, Typ Sprinter 313 CDI/40 KA, aktik-weiß, Kastenwagen zum Preis iHv. 41.800,00 € netto fakturiert.

Laut dem am selben Tag ausgestellten Lieferschein wurde dieses Neufahrzeug gemäß Auftragsbestätigung vom 4. Oktober 2004 mit folgender Ausstattung ausgeliefert: Werkzeug-Wagenheber, 2 Schlüssel, Verbandskasten, Betriebsanleitung, Kundendienstheft, Fahrzeug-Datenkarte und Radio. Eine Ausstattung mit Kühlaggregat etc. scheint jedoch nicht auf.

- Schreiben RA E vom 30.08.1005 – Forderungseintreibung mit folgendem Wortlaut:

"Unser Mandant wurde von Herrn D wegen einer geschäftlichen Zusammenarbeit in Deutschland angesprochen, der in weiterer Folge namens der Firma G bei unserem Mandanten Bestellungen getätigt hat. Aus diesen Bestellungen sind noch die Rechnungen

Nr. 0000475/00004 mit dem Betrag von € 3.180,44,

Nr. 0000475/00005 vom 31.12.2004 mit dem Betrag von € 2.368,02

sowie die Rechnung Nr. 0050033/00003 vom 31.01.2005 mit dem Gesamtbetrag von

..... € 995,10

offen. Hinzu kommen die zwischenzeitig entstandenen Verzugszinsen von € 341,75

sowie der durch Ihren Zahlungsverzug verursachten Kosten unseres Einschreitens für

Informationsaufnahme und dieses Anspruchsschreiben im Betrag von € 229,15

sodass derzeit ein Gesamtbetrag von €
6.772,71
offen ist.

Zu den Einwendungen von Frau C betreffend den unterschiedlichen Preisen weise ich darauf hin, dass unserer Mandantin von der F GmbH zwei Rechnungen über "Werbebeitragsgebühren" von € 1.200,-- bzw. € 500,-- gelegt wurden. Diese Werbebeiträge waren mit unserem Mandanten niemals vereinbart und waren auch keinesfalls kalkuliert, sodass unser Mandant gegenüber Herrn D bekannt gegeben hat, die Werbebeiträge nicht zu bezahlen. Herr D, der unserem Mandanten gegenüber immer als Vertreter der Firma G aufgetreten ist, hat unserem Mandanten in weiterer Folge angewiesen, diese Werbebeitragsgebühren in die Rechnungen an die Firma G mit hineinzurechnen, was auch geschehen ist und woraus sich die höheren Preise ergeben.

Sollten die Rechnungen über die Werbebeiträge storniert werden, kann demnach der entsprechende Gutschriftsbetrag vom oben offenen Betrag in Abzug gebracht werden. Keinesfalls ist unser Mandant aber bereit, Ihnen weiterhin einen Zahlungsaufschub zu gewähren und habe ich Sie daher aufzufordern, den obigen Betrag bis spätestens 15. September 2005 einlangend....zur Überweisung zu bringen,"

- Schreiben RA E vom 04.10.2005 – Empfehlung für weiters Vorgehen
Dieses Schreiben lautet:

"In obiger Angelegenheit ist unser außergerichtliches Forderungsschreiben an die „G GmbH“ bzw. die F GmbH ohne Reaktion geblieben.

Da wir in Österreich keinen Gerichtsstand haben, wird es erforderlich sein, einen deutschen Kollegen mit der Geltendmachung in B zu beauftragen.

Um jedoch ungewünschte Kostenfolgen zu vermeiden, würde ich empfehlen, vorher die Fakturen insoferne zu korrigieren, als die von der F GmbH zu unrecht vorgeschriebenen Werbebeitragsgebühren aus den Rechnungen wieder herausgerechnet werden sollten, da die derzeitige Abrechnung eigentlich nicht den getroffenen Vereinbarungen entspricht."

- Bestätigung H über die Geschäftsverbindung zwischen dem Bw. und Herrn D in den Jahren 2004 und 2005:

"Herr D wollte österreichische Ware in Deutschland von verschiedenen Lieferanten vermarkten. Unter Anderem war auch Herr A, Herr H Vorname2, Adresse3, Fa. I etc. daran beteiligt.

Ab September 2004 hat es bereits Lieferungen nach Deutschland gegeben. Dies war so geplant, dass die gesamte Ware von den verschiedenen Firmen zu Herrn A geliefert wurde, und von Herrn A donnerstags in Summe nach Deutschland gebracht wurde.

Herr A musste dann ein Fahrzeug ankaufen, welches so umgebaut werden musste, dass die Fleischprodukte keinen Kontakt mit den Brotwaren haben.

Das Fahrzeug wurde deshalb gekauft da die jeweiligen Lieferanten immer eigenständig an Herrn D geliefert haben und dies vermieden werden sollte. Deshalb haben sich die genannten Lieferanten vereint und sollten die Waren gemeinsam von Herrn A an Herrn D geliefert werden. So konnten von den einzelnen Lieferanten auch geringere Wertlieferungen gemacht werden und die Frische erhöht werden."

1.3 Mit Schreiben vom 13. November 2012 teilte der steuerliche Vertreter des Bw. mit, dass auf die ursprünglich beantragte mündliche Verhandlung verzichtet werde, da der Sachverhalt ausreichend dargestellt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

2. Sachverhalt

Der Berufungsentscheidung wird der aus dem oben dargestellten Ablauf des Verfahrens und der aus dem Ergebnis der ergänzenden Ermittlungen ersichtliche, unstrittige Sachverhalt zu Grunde gelegt. Dieser Sachverhalt wird wie folgt zusammenfassend dargestellt:

Der Berufungswerber (Bw.) betrieb im Berufungszeitraum eine Bäckerei, in welcher er Schwarz- und Weißbackwaren herstellte.

Mit Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2004 (Formular E 108e) beantragte er eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 in Höhe von insgesamt 14.300,10 €. Im Jahr 2009 fand eine Außenprüfung statt. Mit Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 21. August 2009 bzw. Bericht vom 25. August 2009 über das Ergebnis der Außenprüfung wurde festgehalten, dass ein Mercedes Sprinter um € 40.800,-- netto angeschafft wurde. Der Bw. hat dieses Fahrzeug am 27. September 2004 bestellt. Am 16. Dezember 2004 wurde es vom Fahrzeughändler an den Bw. übergeben. Die Rechnungslegung erfolgte am selben Tag. Der Typenschein wurde am 6. Dezember 2004 ausgestellt. Im Lieferumfang ist nur das Kraftfahrzeug (ohne jegliche Zusatzeinrichtung wie Kühlaggregat etc.) enthalten.

Von dieser Anschaffung wurden 10 % Investitionszuwachsprämie beantragt. Da die ursprünglich geplanten Geschäfte nicht nachhaltig zustande kamen, und dieses Fahrzeug nicht mehr an den Händler zurückgegeben werden konnte, wurde es nach längeren Verkaufsbemühungen am 1.8.2005 um € 32.000,-- netto veräußert.

Das Fahrzeug wurde nie angemeldet, das heißt es erfolgte keine behördliche Registrierung dieses Kraftfahrzeuges zur Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr. Mangels Inbetriebnahme wurde keine Absetzung für Abnutzung (AfA) geltend gemacht.

Das FA schloss sich der Ansicht des Prüfers an, setzte die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 mit 10.220,10 € (bisher: 14.300,10 €) fest und wies eine Nachzahlung in Höhe von 4.080,00 € aus.

Der Bw. wies darauf hin, dass das Gesetz keine Mindestbehaltefrist normiere und die tatsächliche Inbetriebnahme des Wirtschaftsgutes keine Voraussetzung für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie sei.

Nach Darstellung der Sach- und Rechtslage mit Vorhalt vom 14. August 2012, insbesondere im Hinblick auf die darin angeführte neuere Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur IZP vertrat der Bw. schließlich mit Vorhaltsbeantwortung vom 16. Oktober 2012 den Standpunkt, dass im Berufungsfall vom Vorliegen einer Unwägbarkeit auszugehen sei.

Dadurch, dass der Bw. im Herbst 2004 Brotlieferungen nach B getätigt habe, die Bezahlung dieser Leistungen jedoch nicht wie vereinbart erfolgten, habe er diese Geschäftstätigkeit beenden müssen. Den vorgelegten Beweismitteln ist zu entnehmen, dass der Bw. im Rahmen der Rechnungsausstellung über die Brotlieferungen an die Abnehmerin in B so genannte Werbebeitragsgebühren iHv. 1.220,00 € und 500,00 € "hineingerechnet" hat, ohne dass dies vereinbart worden wäre und ohne jegliche Erläuterung dieser zusätzlichen Forderung in den betreffenden Rechnungen. Die genannten Werbebeitragsgebühren wurden dem Bw. ursprünglich von der Fa. F GmbH, Ortsbezeichnung1, OÖ. (Hr. D) in Rechnung gestellt. Da diese Werbebeiträge mit dem Bw. niemals vereinbart und von ihm auch nicht kalkuliert worden waren, verweigerte dieser die Zahlung. Herr D, der dem Bw. gegenüber immer als Vertreter der Abnehmerin in B, der Firma G, aufgetreten ist, hat den Bw. in weiterer Folge angewiesen, diese Werbebeitragsgebühren in die Rechnungen an die Firma G mit "hineinzurechnen", was auch geschehen ist und woraus sich die höheren Preise ergaben. Da die Abnehmerin in B hiervon keine Kenntnis hatte, ersuchte sie mit Schreiben vom 15. März 2005 um Aufklärung über die Gründe für die Verrechnung unterschiedlicher Preise für gleiche Artikel.

Darüber hinaus hat der Bw. mit Vorhaltsbeantwortung vom 16. Oktober 2012 zu Punkt 1 (betrifft die wöchentlichen Brotlieferungen an einen deutschen Abnehmer) angegeben, dass sich die erste Rechnungslegung wegen unklarer Angaben, wer nun der Rechnungsempfänger sein soll, bis zum Jahresende 2004 verzögert habe.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob eine unvorhergesehene Unwägbarkeit vorliegt, die dazu geführt hat, dass der Kastenwagen MB Sprinter vorzeitig aus dem Anlagevermögen des Unternehmens ausgeschieden ist.

3. Rechtliche Würdigung

3.1 Rechtsgrundlagen

§ 108e EStG 1988, BGBI. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBI. I Nr. 57/2004 lautet:

§ 108e Abs 1: 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.

Abs 2: Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind 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.

3.2 Judikatur und Literatur zur Investitionszuwachsprämie

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 befristete steuerliche Förderung von Investitionszuwächsen in der Form einer 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).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in jüngst entschiedenen Fällen zur Investitionszuwachsprämie (VwGH vom 28.2.2012, 26.4.2012 und 24. und 30.5.2012, Zlen 2009/15/0082, 2009/15/0139, 2010/15/0194 und 2008/13/0246) ausdrücklich darauf verwiesen, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf Investitionszuwachsprämie 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 Investitionszuwachsprämie eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören 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 (nicht hingegen eine monatsweise Betrachtung des tatsächlichen betrieblichen Verbleibs) 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 (vgl. das Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082).

Malainer/Staribacher, SWK Heft-Nr 23/2012, 1012, fassen diese Judikatur wie folgt zusammen:

"Der VwGH nimmt in den drei gegenständlichen Entscheidungen, von denen sich zumindest die ersten beiden im Kern mit der Behaltefrist befassen, auf § 7 EStG Bezug. Dies zu Recht, da sich aus dem Wortlaut des § 108e EStG ergibt, dass die prämienbegünstigt erworbenen Gegenstände ins Anlagevermögen übertragen und auch der AfA unterzogen werden müssen. Durch die Bezugnahme auf § 7 EStG erkennt der VwGH an, dass § 108e EStG keine wie auch immer geartete Behaltefrist anordnet, sondern lediglich die Aufnahme ins Anlagevermögen und die Anwendung der Abschreibungsregeln der §§ 7 und 8 EStG voraussetzt."

Weiters wird dort ausgeführt:

"Aus den höchstgerichtlichen Ausführungen kann daher zusammenfassend geschlossen werden, dass es jedenfalls eine Behaltefrist von einem Jahr gibt, dass die IZP in der Regel dann zusteht, wenn die 50%-Grenze überschritten wird, aber auch, dass eine kürzere Zugehörigkeit des Wirtschaftsguts zum Anlagevermögen entsprechend den Umständen des Einzelfalles Indiz für die Rechtmäßigkeit der Geltendmachung der IZP sein kann. Schließlich kann die IZP aber auch dann geltend gemacht werden, wenn das prämienbegünstigte Wirtschaftsgut wegen des Eintritts einer unvorhergesehenen Unwägbarkeit vorzeitig aus dem Anlagevermögen ausscheidet, sofern es grundsätzlich dem Anlagevermögen gewidmet war."

Bereits im Erkenntnis vom 20.04.2006, 2005/15/0156 führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein könne. Es entspreche grundsätzlich dem Zweck der Bestimmung, nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw. Herstellung, sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen.

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 Einkommensteuer³², § 108e Rz 3).

In mehreren Entscheidungen hat der Unabhängige Finanzsenat die Ansicht vertreten, 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. RV/0588-S/08).

Im Erkenntnis vom 28.02.2012, 2009/15/0082, blieb der VwGH bei seiner Forderung nach einem "längerem Zeitraum" des Verbleibs der Wirtschaftsgüter im Betriebsvermögen und führte unter anderem aus:

"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). Für eine monatsweise Berechnung der betrieblichen Behalte dauer, wie sie das Finanzamt in der Beilage seines Abgabenbescheides vorgenommen hat, finden sich dagegen in der Bestimmung des § 108e Abs. 1 EStG 1988 keine Anhaltspunkte....."

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 Fuhrparks 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.

Wenn die belangte Behörde im Beschwerdefall davon ausgegangen ist, dass die planmäßige Nutzungsdauer bei allen betroffenen Wirtschaftsgütern auf Absetzung von etwa 50% der Anschaffungskosten gerichtet gewesen ist, und in Anbetracht des Gesamtbildes der Verhältnisse ein in Einzelfällen eingetretenes geringfügiges Unterschreiten dieses Wertes als unschädlich angesehen hat, so kann darin keine Rechtswidrigkeit in der Anwendung des § 108e EStG 1988 erkannt werden..."

3.2.1 Zusammenfassend ist daher fest zu halten:

Nach der Judikatur des VwGH müssen prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen. Ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50% der Anschaffungskosten kann hierbei als Indiz für das Vorliegen eines solchen längeren Zeitraumes gewertet werden.

War das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt und treten nach der Anschaffung Umstände auf, die als Unwägbarkeiten anzusehen sind (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) und zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben, so steht die Prämie trotzdem zu (VwGH 30.05.2012, [2008/13/0246](#); vgl. auch Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer 1988 III 32. Lieferung, § 108e Tz 3 "Behaltefrist", sowie RdW 2012/244, 238), zumal ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenes 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.

3.2.2 Längerer Zeitraum der Nutzung

Im gegenständlichen Berufungsfall hat der Bw. den Kastenwagen Mercedes Benz Sprinter am 27. September 2004 zum Kaufpreis in Höhe von 41.800,00 € (netto) bestellt und 16. Dezember 2004 vom Fahrzeughändler übernommen. Die Rechnungslegung erfolgte am selben Tag. Die vom Bw. angegebene zusätzliche Ausstattung des Kfz mit einer Kühlleinrichtung ist den von ihm vorgelegten Unterlagen nicht zu entnehmen. Die Aktivierung des Fahrzeuges erfolgte mit einem Anschaffungswert iHv. 40.800,00 € (ohne jegliche Zusatzeinrichtung).

Zu bedenken ist, dass das Fahrzeug bereits im September 2004 bestellt wurde, also zu einem Zeitpunkt, zu dem von einer gesicherten Auftragslage noch keine Rede sein konnte. So existierten zu diesem Zeitpunkt weder schriftliche, verbindliche Verträge, die Frage der Rechnungslegung bzw. des Rechnungsaressaten war ungeklärt, der behauptete Umbau zu einem "Kühlfahrzeug" scheint in den Unterlagen nicht auf und es gibt keinen Hinweis darauf, dass die Lieferungen konkret mit diesem Fahrzeug durchzuführen gewesen wären.

Es ist daher nicht als erwiesen anzusehen, dass die Anschaffung des Kastenwagens in jenem Zustand, in welchem er ins Anlageverzeichnis aufgenommen wurde (nämlich ohne die für die Lieferungen notwendige Kühlvorrichtung) in unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftsverbindung nach B stand. Dieses Wirtschaftsgut ist daher im Jahr 2004 (noch) nicht dem Anlagevermögen zuzurechnen, da es so nicht dauernd dem Betrieb des Bw. dienen sollte, sondern nach den eigenen Angaben des Bw. als Sonderausführung (nach Einbau einer Kühlvorrichtung). Der Einbau dieser Kühlvorrichtung wurde nach dem festgestellten Sachverhalt im Jahr 2004 aber nicht vorgenommen.

Aus den oben geschilderten Gründen wurde das Fahrzeug weder im Berufungsjahr, noch im

darauf folgenden Jahr in Betrieb genommen. Am 1. August 2005 wurde das Fahrzeug wieder veräußert.

Somit ist der von der Judikatur geforderte längere **Zeitraum der Nutzung** eines Wirtschaftsgutes (in welchem die AfA annähernd 50 % der Anschaffungskosten erreicht hat), im Berufungsfall nicht gegeben und wurde auch nicht überzeugend dargelegt, dass dieses Wirtschaftsgut Kraftfahrzeug für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war.

Die in § 108e Abs 1 EStG 1988 genannte Voraussetzung, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden, ist daher nicht erfüllt.

Diese Beurteilung deckt sich auch mit der Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA als Indiz für die maßgebliche Widmung des Wirtschaftsgutes heranzuziehen ist (vgl. Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082).

3.2.3 Frage der Unwägbarkeit

Der Berufung wäre aber aus folgenden Gründen auch im Hinblick auf das von ihr reklamierte Vorliegen einer **unvorhergesehenen Unwägbarkeit** kein Erfolg beschieden:

Zwar steht nach dem Zweck der Bestimmung des § 108e EStG 1988 (der Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) die Prämie auch dann zu, wenn das Wirtschaftsgut 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. nochmals Zorn in Hofstätter - Reichel, aaO, § 108e Tz 3, sowie RdW 2012/244, 238; VwGH vom 30. Mai 2012, [2008/13/0246](#)).

Ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenes Ausscheiden des Wirtschaftsgutes stellt prinzipiell kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im Betrieb dar. 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 (vgl. nochmals VwGH vom 30. Mai 2012, 2008/13/0246).

Unwägbarkeiten sind das Ergebnis negativ beeinflussende Ereignisse, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und idR keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen (Doralt/Renner, EstG14, § 2 Tz 365 und

die dort zitierte Judikatur des UFS vom 10.10.2006, RV/0144-F/05; im Zusammenhang mit Liebhaberei bei Vermietung einer Wohnung).

Anders ausgedrückt sind Unwägbarkeiten vom Steuerpflichtigen nicht oder nur wenig beeinflussbare - äußere Umstände (Doralt/Renner, aaO, Tz 367 samt weiterer Hinweise).

Der Bw. behauptet das Vorliegen einer Unwägbarkeit auf Grund des überraschenden Wegfalls einer Geschäftsverbindung nach B, weil er feststellen musste, dass die Gegenleistungen nicht wie vereinbart eingehalten wurden.

Tatsächlich hat der Bw. aber selbst bekannt gegeben, dass sich die erste Rechnungslegung wegen unklarer Angaben, wer nun der Rechnungsempfänger sein soll, bis zum Jahresende 2004 verzögert hat. Weiters hat der Bw. in die Rechnungen an die Abnehmerin in B nicht vereinbarte "Werbebeitragsgebühren" iHv. 1.200,00 € und 500,00 € "hineingerechnet", also entsprechend höhere Stückpreise verrechnet, ohne diese Preisgestaltung zu erläutern.

Es entspricht durchaus den kaufmännischen Gepflogenheiten, insbesondere bei der Abwicklung von Lieferverträgen, dass der Leistungsempfänger bzw. der Adressat der Rechnung zunächst Aufklärung über eine Preisgestaltung verlangt, deren Zusammensetzung er im Detail nicht nachvollziehen kann, bevor er die entsprechenden Rechnungsbeträge zur Einzahlung bringt. Es ist daher nicht weiter verwunderlich, dass die in B ansäßige Geschäftspartnerin vor Bezahlung der offenen Rechnungen versucht hat, den Grund für die unterschiedliche Preisgestaltung in Erfahrung zu bringen.

Auf diesen Umstand hat auch der Rechtsvertreter des Bw. im Schreiben vom 4.10.2005 Bezug genommen, und empfohlen, die Fakturen zu korrigieren, "da die Abrechnung eigentlich nicht den getroffenen Vereinbarungen entspricht."

Angesicht der erklärten Absicht des Berufungswerbers, in den "riesigen Absatzmarkt B" einzusteigen, erscheint die – im Übrigen vom Bw. selbst durch unklare Geschäftsgebarung hervorgerufene – Irritation der Geschäftsverbindung nach B nicht als Grund einsichtig, diese Geschäftsverbindung insgesamt in Frage zu stellen bzw. gleich zu beenden. Die Veräußerung eines gerade zu diesem Zweck angeschafften Wirtschaftsguts allein aus diesem Grund lässt jedenfalls die erforderliche Nachvollziehbarkeit vermissen.

Insbesondere der Umstand, dass der Bw. durch die Art der Weiterverrechnung der oben angeführten "Werbebeitragsgebühren" selbst die Instabilität der Geschäftsbeziehung mit der Abnehmerin in B herbeigeführt hat, kann jedenfalls nicht als ein für den Bw. "unvorhergesehener" Umstand gelten und ist daher für sich allein nicht als "Unwägbarkeit" im besprochenen Sinn zu werten.

Eine Unwägbarkeit iSd § 108e EStG 1988 liegt daher nicht vor.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 28. Dezember 2012