



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vertreten durch Wt-GmbH, Adresse, vom 13. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 11. März 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 im Beisein der Schriftführerin nach der am 7. Dezember 2012 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

I. Verfahren vor dem Finanzamt

1. Allgemeines

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt unter anderem ein Transportunternehmen und führt auch Entsorgungen durch. Das Wirtschaftsjahr für die Gewinnermittlung ist mit 1. März bis 28. Februar ausgewiesen.

1.1 Mit Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2004 (Formular E 108e) beantragte die Bw. eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 in Höhe von insgesamt 8.703,81 €. Dem Formular E 108e wurde eine Aufstellung der Investitionen des Jahres 2004 beigegeben. Dieser ist unter anderem zu entnehmen, dass am 13. April 2004 ein Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente erworben wurde. Anschaffungskosten: 44.000,00 €; Nutzungsdauer:

5 Jahre. Weiters ist per 8. Juni 2004 der Einbau eines Allradantriebes zum Preis von 6.000,00 €, ebenfalls mit einer Nutzungsdauer von 5 Jahren, im Anlageverzeichnis ausgewiesen.

Der maßgebliche Investitionszuwachs bestand unter anderem aus den Anschaffungskosten für diese Wirtschaftsgüter.

Aus dem Anlagenverzeichnis betreffend den Zeitraum 1. März 2005 bis 28. Februar 2006 geht hervor, dass das am 13. April 2004 angeschaffte Kraftfahrzeug Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente (samt Allradantrieb) am 15. März 2005 veräußert wurde.

1.2 Im Jahr 2007 fand eine Außenprüfung statt. In der hierbei erstellten Niederschrift vom 20. Juni 2007 über die Schlussbesprechung wurde zum Punkt 6 fest gehalten:

"Hinsichtlich Viano wird innerhalb einer Woche eine Bestätigung über die Unbrauchbarkeit vorgelegt werden. Für diesen Fall handelt es sich ebenfalls um eine Ausnahme nach EStR Rz 8217a."

Im Bericht vom 7. Februar 2008 gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung hingegen wurde in Textziffer 6 "Investitionszuwachsprämie" Folgendes ausgeführt:

"Im Zuge der Schlussbesprechung wurde vorgebracht, dass der Mercedes Viano aufgrund hoher Innenraumgeräusche unbrauchbar iS von § 108e Abs 1 EStG bzw. RZ 8217a EStR sei. Nach weiterer eingehender Prüfung des Sachverhaltes liegt eine nachträgliche Unwägbarkeit nur vor, wenn zum Zeitpunkt der Anschaffung des Wirtschaftsgutes nicht absehbar war, dass das Wirtschaftsgut im Betrieb nicht oder nicht mehr gebraucht werden kann. Der spätere Verkauf muss somit überraschend kommen (zB wegen eines Schadens auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb udgl). Im vorliegenden Fall veräußerte der Unternehmer das Fahrzeug nach knapp einem Dreivierteljahr mit der Begründung, dass das Fahrzeug zu hohe Innengeräusche erzeuge. Fahrzeuggeräusche stellen jedoch grundsätzlich keine Unwägbarkeiten dar, die im Nachhinein plötzlich auftreten und die Unbrauchbarkeit des Wirtschaftsgutes für den Betrieb bewirken. Jedes Fahrzeug erzeugt je nach Modell in unterschiedlicher Höhe Geräusche beim Fahren, die man als Käufer bereits bei seiner Kaufentscheidung berücksichtigen kann. Das vorzeitige Ausscheiden des Mercedes Viano vor Ablauf der Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer stellt somit nach RZ 8217a EStR ein rückwirkendes Ereignis dar, das nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten zu einer Änderung der Prämienengewährung führt. Die Investitionszuwachsprämie 2004 ist daher iHv € 5.000,-- zu vermindern. Der Betriebsprüfungsbericht weicht insoweit von der Niederschrift vom 20.6.2007 ab."

1.3 Mit Bescheid vom 11. März 2008 schloss sich das Finanzamt (FA) dieser Ansicht an, setzte die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 mit 3.703,81 € (bisher: 8.703,81 €) fest und wies eine Nachzahlung in Höhe von 5.000,00 € aus.

In der Begründung wurde auf die oben angeführte Textziffer 6 des Betriebsprüfungsberichtes vom 7. Februar 2008 verwiesen.

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

"Mit Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Wirtschaftsjahr/Kalenderjahr 2004 vom 11.3.2008 wurden nachträglich die Anschaffungskosten des LKW Mercedes Viano aus der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Investitionszuwachsprämie ausgeschieden.

Der nunmehr ergangene Bescheid diesbezüglich ist jedenfalls aufgrund unrichtiger rechtlicher Beurteilung erlassen und mit einem Verfahrensmangel behaftet. Zum Verfahrensmangel ist auszuführen, dass anlässlich der Schlussbesprechung am 20.06.2007 eine Niederschrift gem § 149 Abs 1 BAO angefertigt wurde, in welcher dazu angeführt ist, dass bei Vorlage einer Bestätigung über die Unbrauchbarkeit dieses Fahrzeuges das vorzeitige Ausscheiden für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie unschädlich ist.

Hintergrund bildet, dass der angekaufte Mercedes Viano für die Zwecke des Berufungswerbers, nämlich Durchführungen von Besprechungen und Konferenzen in diesem infolge der sich bei Betrieb entwickelnden Lärmkulisse im Innenraum gänzlich unbrauchbar war. Es handelt sich dabei daher um eine Ausnahme nach RZ 8217a, der ESt-Richtlinien. In weiterer Folge hat der Geschäftsführer der Berufungswerberin A B fristgerecht die abgeforderte Bestätigung der Behörde vorgelegt, wobei die Berufungswerberin dann erst durch den bekämpften Bescheid von der geänderten - unrichtigen - Rechtsansicht der Behörde Kenntnis erlangt hat. Die Vorschrift des § 149 BAO dient der Wahrung des Parteiengehörs. Infolge der Vorgehensweise der Behörde ist diese Verfahrensvorschrift aber verletzt, da die Berufungswerberin keinerlei Möglichkeit hatte sich zu der für sie überraschenden Ansicht der Behörde zu äußern, überdies ist auch infolge der angefertigten Niederschrift die Behörde an ihre Ausführungen gebunden, weswegen auch aus diesem Grund der Bezug habende Bescheid rechtswidrig ist.

Zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit ist darauf zu verweisen, dass nach RZ 8217a der ESt-Richtlinien von einer Änderung der Prämienengewährung dann abzusehen ist, wenn das Wirtschaftsgut auf Grund nachträglicher Unabwägbarkeiten (beispielsweise unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aus dem Betriebsvermögen ausscheidet. Wie sich dem nunmehr vorliegenden Bericht gem § 150 BAO vom 07.02.2008 ergibt, wird seitens der Behörde davon ausgegangen, dass Fahrzeuggeräusche keine Unwägbarkeiten darstellen. Jedes Fahrzeug erzeuge je nach Modell in unterschiedlicher Höhe Geräusche beim Fahren, die man als Käufer bereits bei der Kaufentscheidung berücksichtigen könne. Dem ist zu entgegen, dass gegenständliches Fahrzeug für einen bestimmten Zweck, nämlich wie bereits ausgeführt die Durchführung von Besprechungen und Konferenzen auch während der Fahrt, angekauft wurde. Es ist aber diesbezüglich sogar einem vorsichtigen Käufer nicht zuzumuten, dass er das Fahrzeug in voller Besetzung und während der Fahrt auf seine Tauglichkeit zur Durchführung von Konferenzen im Rahmen einer Probefahrt prüft. Des weiteren ist solches nicht einmal gefordert, da das Fahrzeug gerade zu diesem mit einer bereits bestimmten Ausstattung angeboten wurde, weswegen die Berufungswerberin als Käuferin jedenfalls von der Tauglichkeit ausgehen konnte und durfte. Die im Nachhinein sich herausstellende Untauglichkeit ist daher völlig überraschend und von der Käuferin nicht vermeidbar.

In diesen Zusammenhang ist auch darauf zu verweisen, dass zu den oben dargestellten Ausführungen der Behörde betreffend die Berücksichtigung der Fahrzeuggeräusche bei der Kaufentscheidung die Berufungswerberin weder befragt, noch ihr eine Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt wurde. Sie hätte ansonsten auf ihre nunmehr vorgebrachten Argumente verwiesen und, sofern beim Hersteller noch aufliegend und verfügbar, weitere Unterlagen betreffend das angekaufte Fahrzeug zur Vorlage gebracht, weswegen auch diesbezüglich ein Verfahrensmangel gegeben ist.

Wir beantragen daher, die Investitionszuwachsprämie 2004 in der bisher festgesetzten Höhe von € 8.703,81 zu belassen und den oben angeführten Bescheid ersatzlos aufzuheben."

Weiters wurde ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

1.5 Dazu nahm der Prüfer wie folgt Stellung:

"Der Mercedes Viano mit Anschaffungskosten von € 50.000,-- ist vorzeitig aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden (Nutzung von 2.6.2004 bis 15.3.2005), sodass gem. EStR RZ 8217a die geltend gemachte Investitionszuwachsprämie rückzufordern war (siehe Tz. 6 Besprechungsprogramm). Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen gem. der genannten Richtlinie 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 Prämienengewährung führt. Davon ist nur abzusehen, wenn das Wirtschaftsgut, das zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten (zB Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aus dem Betriebsvermögen ausscheidet.

Im Zuge der Schlussbesprechung wurde seitens des Geschäftsführers vorgebracht, das Fahrzeug wäre insbesondere beim Telefonieren zu laut gewesen und es würde daher eine Unbrauchbarkeit iS der angeführten Richtlinie vorliegen. Es wurde vom Teamleiter zugesagt, bei Vorliegen einer entsprechenden Bestätigung des Fahrzeughändlers eine Unbrauchbarkeit anzuerkennen. Wie niederschriftlich festgehalten, wurde innerhalb einer Woche eine schriftliche Bestätigung des Händlers vorgelegt. Im wesentlichen wurde darin angeführt, das Fahrzeug hätte hohe Innenraumgeräusche gehabt und wäre daher als Konferenzbus nicht geeignet gewesen, ein Umbau auf eine leisere Variante wäre bei diesem Modell nicht möglich gewesen, jedoch hätten die neuen Baureihen des Viano einen weit geringeren Lärmpegel. Der Definition der Unbrauchbarkeit von Wirtschaftsgütern ist in der Literatur (EStR RZ 466, 4032 und 5633) mit Begriffen wie nicht mehr benutzen können, nicht mehr betriebsbereit, nicht mehr verwendbar, bereits völlig abgeschrieben, überaltert oder Totalschaden umschrieben und hat bereits langjährige Gültigkeit. Aufgrund des äußerst ungewöhnlichen Sachverhalts wurde nach weiteren eingehenden Ermittlungen der Begriff der Unbrauchbarkeit von Wirtschaftsgütern nochmals näher untersucht und festgestellt, dass Fahrzeuggeräusche jedenfalls keine nachträglichen Unwägbarkeiten darstellen, die im Nachhinein plötzlich auftreten und die Unbrauchbarkeit des Wirtschaftsgutes bewirken würden. Jedes Fahrzeug erzeugt je nach Modell in unterschiedlicher Höhe Geräusche beim Fahren, die man als Käufer bereits bei seiner Kaufentscheidung berücksichtigen kann.

Weiters liegt eine nachträgliche Unwägbarkeit nur vor, wenn im Zeitpunkt der Anschaffung des Wirtschaftsgutes nicht absehbar war, dass das Wirtschaftsgut im Betrieb nicht oder nicht mehr gebraucht werden kann. Ein späterer Verkauf muss somit überraschend kommen, beispielsweise wegen eines Schadens auf Grund höherer Gewalt oder unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb.

In der Berufung wurde weiters angeführt, dass wie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten bei Vorlage einer Bestätigung über die Unbrauchbarkeit des Fahrzeuges das vorzeitige Ausscheiden für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie unschädlich sei. Die vom Fahrzeughändler mit 22.6.2007 datierte Bestätigung enthält im wesentlichen den allgemeinen Hinweis, das Fahrzeug hätte hohe Innenraumgeräusche gehabt und wäre so für den Zweck als Konferenzbus nicht geeignet gewesen. Ein Umbau auf eine leisere Variante wäre bei diesem Modell nicht möglich gewesen, jedoch würden die neuen Baureihen des Viano einen weit geringeren Lärmpegel aufweisen.

Das Legalitätsprinzip ist nach ständiger Judikatur grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben. Die Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben setzt die Auslegung eines unbestimmten Rechtsbegriffes voraus. Der Begriff der Unbrauchbarkeit ist bereits wie o.a. in den EStR RZ 466, 4032 und 5633 ausreichend klar definiert, sodass störende Fahrzeuggeräusche beim Telefonieren insbesondere bei Fahrzeugen der gehobenen Klasse jedenfalls nicht unter den Begriff Unbrauchbarkeit subsummiert werden können und damit kein unbestimmter Rechtsbegriff

vorliegt, der einen derartigen Auslegungsspielraum zuläßt. Die Zusage in der Niederschrift über die Schlussbesprechung, bei Vorliegen einer schriftlichen Bestätigung des Fahrzeughändlers eine Unbrauchbarkeit iS von EStR RZ 8217a anzuerkennen, ist meines Erachtens eine vorweggenommene unzulässige rechtliche Beurteilung, da die Bestätigung zu diesem Zeitpunkt weder vorgelegen ist noch deren Inhalt bekannt war und aus diesem Grund eine objektive Sachverhaltsbeurteilung gar nicht möglich war. Weiters kann eine offensichtlich unrichtige Rechtsauskunft bzw. Rechtsauslegung, die in Widerspruch zur ständigen Judikatur des VwGH steht, nach VwGH 18.10.2005 und 2003/16/0486 ohnehin keinen Vertrauensschutz entfalten. Bei Vorliegen einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung ist die Behörde verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Im Betriebsprüfungsbericht bzw. bei Ausfertigung des Bescheides wurde daher von der als nicht rechtmäßig erkannten Zusage abgegangen und ausführlich begründet.

Da kein Schaden aufgrund höherer Gewalt vorgelegen ist und die behauptete Unbrauchbarkeit allein im subjektiven Empfinden des Unternehmers zu liegen scheint, war die Investitionszuwachsprämie unter Beachtung der geltenden gesetzesmäßigen Bestimmungen und Richtlinien rückzufordern. Die vom Fahrzeughändler vorgelegte Bestätigung war aufgrund der lediglich allgemein gehaltenen Angabe, das Fahrzeug hätte hohe Innenraumgeräusche, nicht geeignet, eine Unbrauchbarkeit iS der EStR RZ 8217a zu beweisen oder glaubhaft zu machen. Aus der Bestätigung geht weiters hervor, dass die neuen Baureihen des Viano einen weit geringeren Lärmpegel aufweisen würden als beim gegenständlichen Modell. Daraus ist ebenso erkennbar, dass kein Schaden aufgrund höherer Gewalt vorgelegen und im Nachhinein entstanden ist, sondern gegenständliches Modell des Viano lediglich den für diese Baureihe üblichen Lärmpegel aufgewiesen hat, der ja bereits beim Kauf des Fahrzeuges bekannt war."

1.6 Diese Stellungnahme beantwortete der steuerliche Vertreter des Bw. wie folgt:

"Gemäß EStR RZ 8217 a. müssen die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter 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 (zB Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aus dem Betriebsvermögen ausscheidet. Der Betriebsprüfer führt nunmehr aus, dass die Definition der Unbrauchbarkeit von Wirtschaftsgütern in der Literatur mit Begriffen wie nicht mehr benutzen können, nicht mehr betriebsbereit, nicht mehr verwendbar, bereits völlig abgeschrieben, überaltert oder mit Totalschaden umschrieben sind und kommt in weiterer Folge zu dem Schluss, dass ein solcher Umstand gegenständigenfalls nicht gegeben ist. Dieser Schluss ist unrichtig.

Die oben dargestellten Umschreibungen für den Begriff Unbrauchbarkeit beziehen sich nicht auf einen Unvorhergesehenen oder unvorhersehbaren Umstand, sondern sind die oben dargestellten Formen der Unbrauchbarkeit von jedem von vorne herein erkennbar.

Beispielsweise ist jedem am Geschäftsverkehr Teilnehmenden bewusst, dass ein Wirtschaftsgut - wie beispielsweise ein Fahrzeug - nach Ablauf der Nutzungs- und Funktionsdauer eben nicht mehr verwendbar ist oder Maschinen völlig überaltert werden.

Gerade aber aus diesem Grund lässt sich der EStR RZ 8217 a die genauere Bezeichnung "unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb" entnehmen. Gegenständliches Fahrzeug Mercedes Viano wurde vom Hersteller als Konferenzbus beworben und verkauft. Gerade aufgrund dieser Eigenschaft hat sich der Berufungswerber zum Ankauf eines solchen Fahrzeuges entschieden. Er wollte die Möglichkeit nutzen, flexibel Besprechungen und

Termine auch im Bus wahrnehmen zu können. Aufgrund der vor Kaufentscheidung vorgelegten und durchgesehenen Prospekte konnte der Berufungswerber davon ausgehen, dass der Bus sämtliche Voraussetzungen für die beworbene Eigenschaft Konferenzbus mit sich bringt. Erst in weiterer Folge musste der Berufungswerber während des Betriebs feststellen, dass aufgrund der hohen Innenraumgeräusche die Nutzung als Konferenzbus nicht möglich ist. Ein normales Gespräch zu führen war kaum möglich, geschweige denn ein Telefonat. Es handelt sich daher jedenfalls um eine unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb, welche zu keiner Änderung der Prämiengewährung führt.

Die nunmehrige Behauptung, dass das gegenständliche Modell lediglich den für diese Baureihe üblichen Lärmpegel aufgewiesen hat, welcher ja bereits beim Kauf des Fahrzeuges bekannt war, ist als unrichtig zurückzuweisen. Aufgrund der vorliegenden Prospekte und Werbeunterlagen konnte der Käufer, mithin der Berufungswerber jedenfalls davon ausgehen, dass das Fahrzeug zur beworbenen Verwendung als Konferenzbus taugt und hat er nur aufgrund dieser Eigenschaft die Kaufentscheidung getroffen. Wie ihm bereits bei Kauf ein Lärmpegel bekannt gewesen sein musste, ist nicht nachvollziehbar. Es ergibt sich dies auch nicht aus dem Verfahren, weswegen diese Behauptung als Schutzbehauptung zu qualifizieren ist.

Dem ist auch ehemals durch die Zusage in der Niederschrift über die Schlussbesprechung nachgekommen worden, wonach bei Vorliegen einer schriftlichen Bestätigung des Händlers eine Unbrauchbarkeit in obigem Sinn anerkannt wird. Die nunmehrige Änderung der rechtlichen Qualifikation ist jedenfalls unzulässig. Insbesondere aber auch ist es nunmehr unzulässig zu verneinen, dass die Bestätigung des Fahrzeughändlers in der konkreten Form nicht hinreichend sei. Es wäre diesbezüglich an der Behörde gelegen, vom Berufungswerber allenfalls eine Ergänzung zu verlangen, beziehungsweise diesen anzuleiten und nicht mit einer plötzlich geänderten Rechtsansicht zu überraschen. Der Berufungswerber konnte aufgrund des Inhalts der Schlussbesprechung davon ausgehen, dass die Bestätigung des Fahrzeughändlers jedenfalls hinreichend und eine Änderung der Prämiengewährung nicht zulässig ist.

In diesem Zusammenhang ist ergänzend noch festzuhalten, dass für den Fall einer Falschauskunft jedenfalls die Voraussetzungen der Amtshaftung vorliegen und wird eine diesbezügliche Anspruchstellung ausdrücklich vorbehalten.

Es werden daher aus all diesen Gründen die Berufungsanträge aufrecht gehalten."

1.7 Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

II. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS)

1. Ergänzende Erhebungen:

1.1 Mit Vorhalt vom 7. Juli 2009 wurde die Bw. um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

"1. In der Berufung vom 13. März 2008 wird ausgeführt, das Kfz Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente (Kleinbus) sei zum Zweck der Durchführung von Besprechungen und Konferenzen – auch während der Fahrt – angeschafft worden. Dieses Kfz sei gerade zu diesem Zweck mit einer bereits bestimmten Ausstattung angeboten worden.

In der Stellungnahme des Finanzamtes wurde erwähnt, dass eine allgemein gehaltene, mit 22.6.2007 datierte, vom Fahrzeughändler ausgestellte Bestätigung über die Unbrauchbarkeit des Kfz vorgelegt wurde.

Um deren (nochmalige) Vorlage wird ersucht.

2. Weiters wurde die Vorlage weiterer Unterlagen betreffend das angekaufte Fahrzeug angeboten. Das Kfz Mercedes Viano sei vom Hersteller als "Konferenzbus" beworben worden.

Um Vorlage entsprechender Beweismittel bzw. Unterlagen wird ersucht.

3. a) Sie werden daher um Bekanntgabe ersucht, wie das Kfz in Ihrem Unternehmen konkret verwendet werden sollte.

b) Wurde dieser Verwendungszweck mit dem Fahrzeughändler vor der Anschaffung des Kfz besprochen? Legen Sie bitte entsprechende Beweismittel vor (Prospekte über diesen Fahrzeugtyp, Angebote, Gesprächsnotizen, von Ihnen formulierte Bedingungen für den Ankauf des Kfz, Verträge etc.).

c) Erläutern Sie bitte, wie das Kfz in der Praxis sodann verwendet wurde.

d) Schildern Sie bitte an Hand konkreter Beispielsfälle (Datum, Zweck der Fahrt, Anzahl der an der Besprechung teilnehmenden Personen etc.) die Umstände, die zur Feststellung Ihrerseits führten, das Kfz sei für Ihren Betrieb "gänzlich unbrauchbar".

4. Haben Sie das Kfz Mercedes Viano an den Fahrzeughändler zurück gegeben und ein gleichwertiges – für Ihren Betrieb verwendbares - Kraftfahrzeug erworben? Bitte um nähere Erläuterung dieses Sachverhalts.

In diesem Zusammenhang werden Sie um Vorlage einer detaillierten Bestätigung des Fahrzeughändlers bzw. des Herstellers über die von Ihnen behauptete unvorhergesehene Unbrauchbarkeit des gegenständlichen Mercedes Viano ersucht (unter Angabe der näheren Umstände).

5. Haben Sie den Mercedes Viano allenfalls auf andere Art veräußert? Zutreffendenfalls wird auch um Bekanntgabe dieses Sachverhalts ersucht."

1.2 Mit Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2009 nahm der steuerliche Vertreter der Bw. wie folgt Stellung:

"1. Die vom Fahrzeughändler (Firma C D GmbH, Adresse1) ausgestellte Bestätigung über die Unbrauchbarkeit des Kfz, datiert vom 22.6.2007, liegt diesem Schreiben bei. (Kopie Seite 1)

2. Einige Kopien aus dem Prospekt, aus der die Innenraumkonzeption des Fahrzeuges Mercedes Viano ersichtlich ist, liegen diesem Schreiben ebenfalls bei. (Kopien Seite 2 bis 4)

3. Das Fahrzeug im Unternehmen B GmbH wurde zur Beförderung von Auftraggebern, Besprechungen (auch während der Fahrt) und insbesondere deshalb angeschafft, dass bei den Objekten, die besichtigt wurden, aufgrund nicht vorhandener Infrastruktur eine geschützte Erörterung vor Ort nicht möglich war.

Bei Besprechung mit dem Händler wurde noch vor dem Kauf ein Besprechungstisch (Seite 2 der Kopien) zugeordnet und das Fahrzeug vor Erstzulassung mit Allrad ausgestattet, da ein Allradantrieb werkseitig nicht verfügbar war.

Der Umbau war auch die Ursache, dass ein starker Lärmpegel entstand. Das Fahrzeug wurde in der Praxis, wie bereits erwähnt, für Fahrten zu diversen Baustellen (auch mit Mitarbeitern der Firma E Bau GesmbH in Adresse2) verwendet.

Beispielhaft wurden folgende Baustellen wegen Auftragsverhandlungen bzw. erfolgter Auftragserteilung mehrmals angefahren:

F Ring	Besichtigung wegen Auftragserteilung Abbruch
G Zementwerk in H	Abbruch
Flughafen I	Abbruch Tower und Hallen
J Stadion	Besichtigung wegen Auftragserteilung Abbruch

4. Das Kfz Mercedes Viano wurde am 9. Februar 2005 wieder an den Fahrzeughändler zurückgegeben. (Kopie Seite 5). Nach der uns gegebenen Information konnte das Fahrzeug vom Händler erst nach langer Stehzeit wieder verkauft werden und bereitet auch dem neuen Besitzer als auch dem Autohändler wegen des hohen Geräuschpegels massive Probleme.

Wir beantragen zur Bestätigung der erwähnten Darstellungen die Vorladung des Geschäftsführers der Firma C D Ges.m.b.H. "Herrn K

L" als Zeugen. (Adresse siehe Seite 1)

Es wurde keine Ersatzbeschaffung durchgeführt, da von Mercedes serienmäßig noch immer kein Allrad angeboten wurde und ein gleichwertiges Modell von VW um rund € 20.000,-- teurer gewesen wäre.

Weiters wurden die Geschäftsbeziehungen mit der Firma E Bau GmbH in M beendet. Die wirtschaftliche Rentabilität der Aufträge stehen in keiner Relation mehr zur Anschaffung eines neuen Fahrzeuges."

Diesem Schreiben wurden folgende Beweismittel beigegeben:

- Bestätigung der Lieferfirma mit folgendem Wortlaut:

"....wir bestätigen Ihnen., dass Sie das Fahrzeug Viano 2.2 CDI lang, Fgst,Nr. XYZ123456 bereits am 15.03.2005 wieder an uns retourniert haben. Der Grund für die Rückgabe war, dass das Fahrzeug hohe Innenraumgeräusche gehabt hat und so für Ihren Zweck als Konferenzbus nicht geeignet war.

Ein Umbau unsererseits auf eine leisere Variante war bei diesem Modell leider nicht möglich. Die neuen Baureihen des Viano weisen nun einen weit geringeren Lärmpegel auf."

Den ebenfalls beigegebenen Prospektunterlagen (in Kopie) ist im Wesentlichen zu entnehmen:

"Auf die Plätze. Fertig. Genießen.

Der Viano ist das ideale Fahrzeug für Menschen, die gerne mit der Familie oder Freunden unterwegs sind. Die mehr von der Welt sehen möchten, einen besonders geräumigen Geschäftswagen benötigen oder einfach nur für alle Eventualitäten gewappnet sein wollen. Zum Beispiel für den Transport von Großeinkäufen, Volleyballmannschaften, Flohmarktschnäppchen, Nordmantannen, Biergarnituren, Seifenkisten, Olivenbäumen oder was das Leben sonst so an Herausforderungen parat hält. Den passenden Rahmen liefert dabei eine geschmackvolle Innenraumgestaltung, die mit ihren verschiedenen Ausstattungsvarianten die ganze Bandbreite Ihrer Wünsche von funktional bis elegant abdeckt.

Ein Innenraumkonzept, das Ihnen alle Freiheiten lässt.

Sitze, die auf Schienen laufen - im Viano erlaubt diese aus dem Flugzeugbau bekannte Befestigungstechnik das sichere und kinderleichte Verschieben der Einzelsitze und Sitzbänke in dem sehr engen Raster von 25 mm. Das Ergebnis ist ein Innenraum, der den Anforderungen und Herausforderungen des Alltags auf bestechende Weise gerecht wird."

1.3 Eine telefonische Auskunft vom 21. Juli 2009 der zuständigen Ansprechperson des Fahrzeughändlers wurde in einem Aktenvermerk festgehalten:

"1) Erfolgte der Umbau des von der Fa. B GmbH im Jahr 2004 angeschafften MB Viano 2,2 CDI auf Allradantrieb werksseitig oder durch den Fahrzeughändler?"

Antwort: Der Umbau auf Allradantrieb erfolgte nicht werksseitig, sondern durch die Fa. C D GmbH.

2) War dieser Umbau die Ursache für eine höhere Lärmentwicklung?"

Antwort: Es handelt sich hierbei um einen so genannten "permanenten Allradantrieb" (ohne Visco-Kupplung). Durch die vermehrten Zahnradgeräusche und die verstärkten Abrollgeräusche (das Fahrzeug musste um ca. 10 bis 12 cm höher gelegt werden) kam es im Inneren dieses Fahrzeuges zu einer wesentlich höheren Lärmentwicklung, als dies bei Fahrzeugen gleicher Bauart ohne Allradantrieb der Fall ist. Dies gilt insbesondere für Geschwindigkeiten jenseits von 100 km/h."

1.4 Zur Wahrung des Parteiengehörs wurde dem FA mit Schreiben vom 21. Juli 2009 das Ergebnis des ergänzenden Ermittlungsverfahrens wie folgt übermittelt und um Abgabe einer allfälligen Stellungnahme sowie um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

"a) Nach einer telefonischen Auskunft der Fa. C D GmbH, Hr. N O, vom 21. Juli 2009 wurde der Umbau des Kfz Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente (Kleinbus) auf Allradantrieb im Händlerbetrieb durchgeführt und war der Allradantrieb ursächlich für die höhere Lärmentwicklung im Fahrgastraum (siehe Beilage 3).

b) Das Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung, die Ursache für den Lärmpegel im Inneren des Fahrzeuges liege im Umbau des Kfz Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente (Kleinbus) auf Allradantrieb, erscheint – nicht zuletzt auf Grund der technischen Umstände (siehe Aktenvermerk laut Beilage 3) - schlüssig.

Aus diesem Blickwinkel ist die Annahme einer – nach der Anschaffung aufgetretenen - "Unwägbarkeit" denkbar.

Sollte sich das FA dieser Ansicht anschließen, wird um Mitteilung ersucht.

c) Der Rechtsauskunft des bundesweiten Fachbereichs ESt liegt der Sachverhalt zu Grunde, dass das Fahrzeug nach einem Jahr verkauft wurde, weil "das Fahrzeug zu laut ist – insbesondere wegen der im Fahrzeug geführten Telefonate."

Der Einbau des Allradantriebes war offenbar nicht bekannt. Dieser Umstand stellt allerdings ein wesentliches und somit bei der rechtlichen Beurteilung zu berücksichtigendes Sachverhaltselement dar.

d) Sollte das FA das Vorliegen einer "Unwägbarkeit" verneinen, wird um Stellungnahme zu den Fragen dieses Schreibens ersucht.

Beilagen: Vorhalt vom 7. Juli 2009 (Beilage 1)

Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2009 samt Beilagen (Beilage 2; Kopie)

Aktenvermerk vom 21. Juli 2009 (Beilage 3; Kopie)

1.5 Hierauf ersuchte der Vertreter des FA den Prüfer um eine Stellungnahme, insbesondere um Beantwortung folgender Fragen:

"- Wurde im Zuge der BP jemals behauptet, dass der Mercedes Viano erst nachträglich auf Allrad umgebaut wurde?

- Gibt es eine Rechnung über diesen Umbau (scheint der Umbau in der Kaufrechnung auf)?

- Wurde der Grund für den Umbau auf Allrad im Zuge der BP erörtert?

- Gab es Aufzeichnungen darüber, welche Auftraggeber mit diesem KFZ befördert wurden (Namen, Datum, Zweck der Fahrt, Anzahl der an den Besprechungen teilnehmenden Personen, etc.)?

- Gab es überhaupt irgendwelche Hinweise darauf, dass bei Fahrten Mitarbeiter von Auftraggebern mitbefördert wurden?

- Gibt es Hinweise darauf, wann die Geschäftsbeziehungen mit der Firma E Bau GmbH in M beendet wurden?

Auffällig ist vorderhand der Widerspruch zwischen den Stellungnahmen der BW vom 20.7.2009, wonach ein Umbau im Auftrag der BW durch den Händler durchgeführt worden sei, und jener vom 9.6.2008, damals wurde noch behauptet, dass das KFZ laut Prospekten gekauft worden sei.

Falls der Auftrag zum Umbau wirklich von der BW erteilt worden sein sollte, müsste es darauf Hinweise in der Rechnung/dem Kaufvertrag oder eine gesonderte Abrechnung geben. Im Wirtschaftsleben ist es nicht üblich, dass ein Unternehmer derartig umfangreiche Leistungen samt den Bauteilen verschenkt.

Selbst für den Fall der Auftragserteilung zum Umbau durch die BW bleibt die rechtliche Beurteilung, ob gerade eine im Auftrag des Käufers vorgenommene Umbaumaßnahme eine Unabwägbarkeit sein kann, offen. Einerseits könnte man natürlich ein unerwartetes Ergebnis der Umbaumaßnahme als Unabwägbarkeit sehen, man könnte aber genauso gut zu dem Schluss kommen, dass der Käufer durch den von ihm veranlassten Umbau eben dieses Ergebnis herbeigeführt und in Kauf genommen hat.

Weiters ist nicht anzunehmen, dass ev. Besprechungen vor Ort auf den Baustellen mit laufendem Motor bzw. bei Fahrtgeschwindigkeiten über 100 km/h durchgeführt worden sind. Hinsichtlich der Bekanntgabe von Namen, Datum, Zweck der Fahrt, Anzahl der an der Besprechung teilnehmenden Personen wurde dem Vorhalt des UFS vom 7.7.2009 nur völlig unzureichend entsprochen, es wurden keine genauen Daten und keine Namen genannt. Somit lassen sich aus den Antworten keine Anhaltspunkte auf die Mitnahme von Mitarbeitern des Auftraggebers bzw. Verhandlungen bei rasender Geschwindigkeit ableiten.

Wenn das Fahrzeug für Verhandlungen genutzt wurde, dann vermutlich zur Durchführung von Verhandlungen oder zur Besprechung der Ergebnisse der Baustellenbesichtigungen vor Ort.

Auch die Tatsache, dass kein Ersatzfahrzeug angeschafft wurde, spricht nach Ansicht des Finanzamtes gegen die Argumentation der BW, wonach das Fahrzeug nur auf Grund der Lärmentwicklung verkauft worden sei."

1.6 In der Folge übermittelte der Vertreter des FA dem UFS die Stellungnahme des Prüfers und verwies hierbei auch auf seine Ausführungen anlässlich seines Ersuchens an den Prüfer um Stellungnahme. Weiters führte er aus:

"In Anbetracht der Tatsache, dass der Umbau des KFZ im Zuge der Anschaffung durch eine dazu befugte Werkstatt erfolgte, kann das Finanzamt der Ansicht, dass es sich bei den dadurch verursachten Lärmauswirkungen um eine "nachträgliche Unwägbarkeit" handle, nicht folgen.

Die Stellungnahme des Prüfers lautete:

"Allradantrieb

Der Umbau des Mercedes Viano auf Allrad wurde im Zuge der Bp zu keinem Zeitpunkt erörtert. Erst im Zuge der Schlussbesprechung wurde vorgebracht, dass das Fahrzeug aufgrund von hohen Innenraumgeräuschen insbes. beim Telefonieren zu laut und damit unbrauchbar wäre. Es wurde weiters angeführt, dass sowohl der eingebaute Konferenztisch als auch der Allradantrieb für die höheren Innenraumgeräusche verantwortlich seien. Die Bestätigung vom 22.6.2007 des Fahrzeughändlers enthält keine näheren Angaben der höheren Innenraumgeräusche.

Anzumerken ist, dass das Fahrzeug am 2.6.2004 erstmalig zum Verkehr zugelassen worden ist und der Umbau auf Allradantrieb mit Rechnung vom 8.6.2004 über € 6.000,-- netto fakturiert wurde (Rechnungen liegen in Kopie leider nicht vor). Aufgrund des zeitnahen Zusammenhangs kann geschlossen werden, dass bereits bei Kauf des Fahrzeuges der Umbau auf Allradantrieb vorgesehen war und die Nutzung als Allradfahrzeug de facto ab Kauf erfolgt ist. Dem Unternehmen war daher bereits bei Anschaffung der höhere Geräuschpegel bekannt, sodass keine nachträgliche Unwägbarkeit vorliegen würde.

Außerdem ist darauf hinzuweisen, dass die Fa. C D GmbH serienmäßig für Mercedes Allradantriebe erzeugt und auch vor Auslieferung der Fahrzeuge selbst einbaut (patentiert). Es kann im gegenständlichen Fall daher von einem werksseitigen (professionellen) Einbau und nicht von einem Einbau durch einen Händlerbetrieb ausgegangen werden.

Aufzeichnungen

Es wurden weder Aufzeichnungen vorgelegt noch gibt es Hinweise darauf, welche Personen zum Zweck von Besprechungen im Mercedes Viano befördert worden wären. Ein Fahrtenbuch wurde ebenfalls nicht geführt. Der Zeitpunkt der Beendigung der Geschäftsbeziehungen mit der Fa. E Bau GmbH ist nicht bekannt."

1.7 Im Hinblick auf mittlerweile ergangene Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes zur Anerkennung von Investitionszuwachsprämien wurde der Bw. mit Vorhalt vom 24. Juli 2012 der bisher bekannte Sachverhalt zur Kenntnis gebracht und ergänzende Fragen gestellt:

"I. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 28.2.2012, 2009/15/0082 klargestellt, dass im Zusammenhang mit der Geltendmachung der Investitionsprämie eine Mindestbehaltefrist zu beachten ist. Das Höchstgericht hielt mit Hinweis auf das Erkenntnis vom 20.4.2006, 2005/15/0156 an seiner Beurteilung fest, dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen **"längeren Zeitraum"** dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen.

*Nach diesem Erkenntnis ist das Ausscheiden eines Wirtschaftsgutes **jedenfalls unschädlich**, wenn*

*- die AfA annähernd 50% der Anschaffungskosten erreicht hat (als Indiz für die Bejahung eines dafür geforderten **längeren Zeitraums**), bzw.*

*- die eigenbetriebliche Nutzung für annähernd die Hälfte der ND geplant war **und** das Ausscheiden nur eine Folge von höherer Gewalt oder von Unwägbarkeiten war.*

Die planmäßige Nutzungsdauer bei den entsprechenden Wirtschaftsgütern muss auf Absetzung von etwa 50% der Anschaffungskosten gerichtet gewesen sein. Ein Ausmaß der AfA von 50% der Anschaffungskosten kann (auf Grund des ausdrücklichen Verweises auf die "Absetzung für Abnutzung [§§ 7 und 8]" in § 108e Abs 1 zweiter Satz EStG 1988) als Indiz für die Bejahung eines solchen **längeren Zeitraumes** gewertet werden.

Laut vorgelegter Prospektkopien des Produzenten, aus welchen die Innenraumkonzeption des Fahrzeuges ersichtlich sind, können unter anderem die Sitze in eine vis à vis – Stellung gebracht werden, wodurch während der Fahrt entspannt Gespräche geführt werden könnten. Hinweise, das Kfz Mercedes Viano sei vom Hersteller **als "Konferenzbus"** beworben worden, sind den vorgelegten Prospektunterlagen nicht zu entnehmen.

Der nachträgliche Umbau des Fahrzeuges auf Allradantrieb (im Zuge dessen das Fahrzeug auch um 10 bis 12 cm höher gelegt werden musste) erfolgte laut Auskunft des liefernden Autohändlers (siehe Aktenvermerk vom 21. Juli 2009) nicht werksseitig, sondern durch den Fahrzeughändler.

Der genannte Aktenvermerk über ein Telefonat vom 21. Juli 2009 mit Hrn. O N, Fa. C D GmbH, Tel.: 12345/6789, hat folgenden Inhalt:

"1) Erfolgte der Umbau des von der Fa. B GmbH im Jahr 2004 angeschafften MB Viano 2,2 CDI auf Allradantrieb werksseitig oder durch den Fahrzeughändler?

Antwort: Der Umbau auf Allradantrieb erfolgte nicht werksseitig, sondern durch die Fa. C D GmbH.

2) War dieser Umbau die Ursache für eine höhere Lärmentwicklung?

Antwort: Es handelt sich hierbei um einen so genannten "permanenten Allradantrieb" (ohne Visco-Kupplung). Durch die vermehrten Zahnradgeräusche und die verstärkten Abrollgeräusche (das Fahrzeug musste um ca. 10 bis 12 cm höher gelegt werden) kam es im Inneren dieses Fahrzeuges zu einer wesentlich höheren Lärmentwicklung, als dies bei Fahrzeugen gleicher Bauart ohne Allradantrieb der Fall ist. Dies gilt insbesondere für Geschwindigkeiten jenseits von 100 km/h."

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2009 bestätigte auch der steuerliche Vertreter, dass ein Allradantrieb werksseitig nicht verfügbar war und dass "der Umbau auch die Ursache war, dass ein starker Lärmpegel entstand".

Auf Grund der Angaben der Bw. erging der Vorhalt vom 21. Juli 2009 an das Finanzamt mit folgendem Inhalt:

"a) Nach einer telefonischen Auskunft der Fa. C D GmbH, Hr. N O, vom 21. Juli 2009 wurde der Umbau des Kfz Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente (Kleinbus) auf Allradantrieb im Händlerbetrieb durchgeführt und war der Allradantrieb ursächlich für die höhere Lärmentwicklung im Fahrgastraum (siehe Beilage 3).

b) Das Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung, die Ursache für den Lärmpegel im Inneren des Fahrzeuges liege im Umbau des Kfz Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente (Kleinbus) auf Allradantrieb, erscheint – nicht zuletzt auf Grund der technischen Umstände (siehe Aktenvermerk laut Beilage 3) - schlüssig.

Aus diesem Blickwinkel ist die Annahme einer – nach der Anschaffung aufgetretenen - "Unwägbarkeit" denkbar.

Sollte sich das FA dieser Ansicht anschließen, wird um Mitteilung ersucht.

c) Der Rechtsauskunft des bundesweiten Fachbereichs ESt liegt der Sachverhalt zu Grunde, dass das Fahrzeug nach einem Jahr verkauft wurde, weil "das Fahrzeug zu laut ist – insbesondere wegen der im Fahrzeug geführten Telefonate."

Der Einbau des Allradantriebes war offenbar nicht bekannt. Dieser Umstand stellt allerdings ein wesentliches und somit bei der rechtlichen Beurteilung zu berücksichtigendes Sachverhaltselement dar.

d) Sollte das FA das Vorliegen einer "Unwägbarkeit" verneinen, wird um Stellungnahme zu den Fragen dieses Schreibens ersucht."

Mit diesem Vorhalt wurden dem FA folgende Unterlagen zur Kenntnis gebracht:

Vorhalt vom 7. Juli 2009 (Beilage 1), Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2009 samt Beilagen (Beilage 2; Kopie) und Aktenvermerk vom 21. Juli 2009 (Beilage 3; Kopie).

Der Fachbereich des Finanzamtes ersuchte den Prüfer in der Folge um Beantwortung folgender Fragen:

"- Wurde im Zuge der BP jemals behauptet, dass der Mercedes Viano erst nachträglich auf Allrad umgebaut wurde?

- Gibt es eine Rechnung über diesen Umbau (scheint der Umbau in der Kaufrechnung auf)?

- Wurde der Grund für den Umbau auf Allrad im Zuge der BP erörtert?

- Gab es Aufzeichnungen darüber, welche Auftraggeber mit diesem KFZ befördert wurden (Namen,

Datum, Zweck der Fahrt, Anzahl der an der Besprechungen teilnehmenden Personen, etc.)?

- Gab es überhaupt irgendwelche Hinweise darauf, dass bei Fahrten Mitarbeiter von Auftraggebern mitbefördert wurden?

- Gibt es Hinweise darauf, wann die Geschäftsbeziehungen mit der Firma E Bau GmbH in M beendet wurden?

Auffällig ist vorderhand der Widerspruch zwischen den Stellungnahmen der BW vom 20.7.2009, wonach ein Umbau im Auftrag der BW durch den Händler durchgeführt worden sei, und jener vom 9.6.2008, damals wurde noch behauptet, dass das KFZ laut Prospekten gekauft worden sei.

Falls der Auftrag zum Umbau wirklich von der BW erteilt worden sein sollte, müsste es darauf Hinweise in der Rechnung/dem Kaufvertrag oder eine gesonderte Abrechnung geben. Im Wirtschaftsleben ist es nicht üblich, dass ein Unternehmer derartig umfangreiche Leistungen samt den Bauteilen verschenkt.

Selbst für den Fall der Auftragserteilung zum Umbau durch die BW bleibt die rechtliche Beurteilung, ob gerade eine **im Auftrag des Käufers** vorgenommene Umbaumaßnahme eine Unabwägbarkeit sein kann, offen. Einerseits könnte man natürlich ein unerwartetes Ergebnis der Umbaumaßnahme als Unabwägbarkeit sehen, man könnte aber genauso gut zu dem Schluss kommen, dass der Käufer durch den von ihm veranlassten Umbau eben dieses Ergebnis herbeigeführt und in Kauf genommen hat.

Weiters ist nicht anzunehmen, dass ev. Besprechungen vor Ort auf den Baustellen mit laufendem Motor bzw. bei Fahrtgeschwindigkeiten über 100 km/h durchgeführt worden sind. Hinsichtlich der Bekanntgabe von Namen, Datum, Zweck der Fahrt, Anzahl der an der Besprechung teilnehmenden Personen wurde dem Vorhalt des UFS vom 7.7.2009 nur völlig unzureichend entsprochen, es wurden keine genauen Daten und keine Namen genannt. Somit lassen sich aus den Antworten keine Anhaltspunkte auf die Mitnahme von Mitarbeitern des Auftraggebers bzw. Verhandlungen bei rasender Geschwindigkeit ableiten.

Wenn das Fahrzeug für Verhandlungen genutzt wurde, dann vermutlich zur Durchführung von Verhandlungen oder zur Besprechung der Ergebnisse der Baustellenbesichtigungen vor Ort.

Auch die Tatsache, dass kein Ersatzfahrzeug angeschafft wurde, spricht nach Ansicht des Finanzamtes gegen die Argumentation der BW, wonach das Fahrzeug nur auf Grund der Lärmentwicklung verkauft worden sei."

Mit Schreiben vom 24. August 2009 nahm der Prüfer zu den offenen Fragen Stellung (siehe Beilage).

Zum gegenständlichen Kfz sind dem Internet folgende Informationen zu entnehmen:

<http://www.auto-motor-und-sport.de/technische-daten/mercedes-viano-2.2-cdi-kompakt-2243960.html>:

"Bauart (Zylinderzahl):	R 4
Hubraum:	2148 cm ³
Aufladung:	Abgasturbolader
Leistung:	150 PS (110 kW) bei 3800 U/min
Drehmoment:	330 Nm bei 1800 U/min
Antriebsart Serie:	Hinterrad
Getriebe:	6-Gang Schaltgetriebe

<http://www.auto-motor-und-sport.de/mercedes-viano-9438.html>:

"Der Mercedes Viano wird seit 2003 auf dem deutschen Markt angeboten. Das Modell ist die Pkw-Variante des Kleintransporters Vito.

Dem einzigen Benziner stehen drei Diesel-Aggregate zu zur Verfügung. Der 3,0-Liter-V6 CDI beansprucht als Topmotorisierung 224 PS Leistung. Darunter rangieren im Mercedes Viano der 2,0-Liter- und der 2,2-Liter-CDI. Alle CDI-Modell sind (Stand Oktober 2010) mit dem Allradantrieb 4-Matic gekoppelt."

<http://www.mobile.de/modellverzeichnis/mercedes-benz/viano-4matic.html>:

*Der Mercedes-Benz Viano 4MATIC wurde **2005 auf der IAA in Frankfurt vorgestellt** um den Kundenkreis für dieses Auto zu erweitern. Der Mercedes Viano 4MATIC verfügt über einen permanenten Allradantrieb, der die Kraft im normalen Fahrbetrieb auf griffigem Untergrund im Verhältnis von 35:65 auf Vorder- und Hinterachse verteilt. Der fahrdynamische Vorteil des hinterradgetriebenen Viano bleibt damit beim Mercedes-Benz Viano 4MATIC erhalten. Anstelle von Differenzialsperren kommt beim Viano 4MATIC das Elektronische Traktions-System 4ETS zum Einsatz, das sich bereits in der M-Klasse und weiteren Personenwagen von Mercedes-Benz mit Vierradantrieb bestens bewährt hat. Der Mercedes Viano 4MATIC wird in den zwei Motorvarianten CDI 2.0 (109 PS) und CDI 2.2 (150 PS)*

geliefert und verfügt serienmäßig über einen Dieselpartikelfilter. Alternativ zum serienmäßigen Sechsgang-Schaltgetriebe ist ein Fünfgang-Automatikgetriebe lieferbar...."

II. Auf Grund des *bisher bekannten Sachverhalts* steht Folgendes fest:

Die Anschaffung des Kraftfahrzeuges MB Viano CDI 2,2 erfolgte am 13.4.2004 um einen Kaufpreis in Höhe von 44.000,00 €. Für den nachträglich eingebauten Allradantrieb wurde ein Betrag in Höhe von 6.000,00 € verrechnet. Die Anschaffungskosten beliefen sich somit auf 50.000,00 €. Die Inbetriebnahme erfolgte am 2.6.2004 (erstmalige Zulassung zum Verkehr). Im Februar 2005 wurde das Fahrzeug wieder an den Händler zurückgegeben (Kaufvertrag vom 9. Februar 2005).

Die Prospektangaben gelten für das werksseitig ausgelieferte Kfz und nicht für eine nachträglich umgebaute Allradvariante. Der vom Rechtsvorgänger der Bw. (das Einzelunternehmen wurde mit Einbringungsvertrag vom 29. November 2004, unter anderem mit Hinweis auf die steuerlichen Wirkungen gemäß Art. III UmgrStG, in die GmbH, die nunmehrige Berufungswerberin, eingebracht) in Auftrag gegebene, nachträgliche, nicht vom Hersteller vorgenommene Umbau auf "Allrad" stellt eine wesentliche technische Veränderung dar, welche auf Fahrverhalten, Fahrkomfort und Geräuschentwicklung etc. Einfluss hat.

III. Fragen:

1. Ließen Sie sich als Fahrzeugkäufer vor der Entscheidung zum Umbau auf Allrad darüber aufklären, welche technischen Veränderungen im Detail damit verbunden wären (z.B. Höherlegung um 10 bis 12 cm!!) und welche Auswirkungen diese Veränderungen auf die gewünschten Eigenschaften des Kfz (z. B. Möglichkeit der Abhaltung von Besprechungen im Auto während der Fahrt) haben würden?

Um Vorlage allfällig vorhandener Beweismittel, wie Typenschein, Kostenvoranschlag und Rechnung über den Umbau auf Allrad, Schriftverkehr, Unterlagen betreffend technischer Details über den Umbau (Art des Allradantriebes, Einbau einer rotierenden, die hintere, antreibende Achse mit der Vorderachse verbindende, Kardanwelle, Notwendigkeit der extremen Höherlegung um 10 bis 12 cm, Gutachten über die Typisierung des Umbaus auf Allrad) etc. wird ersucht.

2. Wurden die Kaufverhandlungen von Ihnen (damals als Inhaber des Einzelunternehmens) geführt und der Auftrag zum Umbau erteilt?

3. Über welche Ausbildung, insbesondere technische Berufsausbildung, verfügen Sie?

4. Fest zu stehen scheint auch, dass jedem interessierten Laien klar sein müsste, dass der gegenständliche, von Ihnen in Auftrag gegebene, nachträgliche, nicht werkseitig erfolgte Umbau des LKW MB Viano (permanenter, zahnradgesteuerter Allradantrieb, extreme Höherlegung) ein geändertes Fahrverhalten des Fahrzeuges bewirkt und auch die Lärmentwicklung wesentlich ansteigen muss. Es ist davon auszugehen, dass Sie als Inhaber eines Transportgewerbebetriebes über eingehende technische Kenntnisse verfügen. Es musste Ihnen daher von vornherein klar gewesen sein, dass die Durchführung der gegenständlichen technischen Änderungen an dem gegenständlichen Fahrzeug unter anderem auch zu einer höheren Lärmentwicklung führen würde. Von einer in der Berufung behaupteten, sich "völlig überraschend, im Nachhinein herausstellenden Untauglichkeit", kann daher unter Berücksichtigung dieser Sachlage keine Rede sein. Nehmen Sie bitte dazu Stellung!

5. Sie haben auch Gelegenheit, zum Ersuchen des Fachbereichs des FA an den Prüfer, sowie zum Antwortschreiben des Prüfers vom 24. August 2009 Stellung zu nehmen."

Als Beilage wurde das Antwortschreiben des Prüfers vom 24. August 2009 in Kopie angeschlossen.

1.8 Dazu nahm die Bw. wie folgt Stellung:

1. Der Geschäftsführer B A wurde über die technischen Veränderungen beim Umbau auf Allrad nicht aufgeklärt. Im Jahr 2004 gab es bei dem Modell Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente (Reihenmotor) vom Werk her noch keinen Allradantrieb. Erst 2005 gibt es den V-Motor serienmäßig, dadurch gibt es bei den neuen Modellen auch keinen Höhenunterschied mehr. Eine Kopie der Firma C Ges.m.b.H. über den nachträglichen Einbau Allrad vom 8. Juni 2004 liegt diesem Schreiben bei.

2. Die Kaufverhandlungen wurden von Herrn B A geführt, desgleichen auch der Auftrag zum Umbau erteilt, ohne jedoch zu wissen, wie das Fahrzeug im Detail umgebaut werden musste.

3. Gelernter Koch- und Kellner

Konzession Gastgewerbe

Konzession Transportgewerbe

Keine technische Berufsausbildung

4. Unserem Klienten wurden keine technischen Daten bekanntgegeben, oder über mögliche Fahrverhalten, bzw. Lärmentwicklung aufgeklärt. Herr B A verfügt, wie bereits erwähnt, über keine technische Ausbildung und war sich nicht im Klaren, was der nachträgliche Einbau für Veränderungen bringt.

5. Die RZ 8217a der Einkommensteuerrichtlinien, (gültig ab 1. Februar 2007) wurde erst im nachhinein eingefügt. (VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156).

6. Es stellt sich daher des weiteren die Frage, welche steuerliche Auswirkung es gehabt hätte, wenn die Prüfung vor der Erkenntnis des VwGH stattgefunden hätte?"

Als Beilage wurde die Rechnung vom 8. Juni 2004 über den nachträglichen Einbau des Allradantriebs (6.000,00 € netto) angeschlossen.

1.9 Der Vorhalt vom 24. Juli 2012 samt Vorhaltsbeantwortung wurde dem FA zur Kenntnis gebracht.

1.10 Der Vertreter des FA hielt an seiner Ansicht fest, es liege im gegenständlichen Fall keine **unvorhergesehene** Unwägbarkeit vor und wies hierzu auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 7. August 2012, RV/0040-W/08 hin.

2. In der am 7. Dezember 2012 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Eingangs stellt der Referent den Parteien des Berufungsverfahrens eine Zusammenfassung des bisher feststehenden Sachverhalts (**siehe Beilage** zur Niederschrift über die mündliche Verhandlung) zur Verfügung und erläutert den bisher bekannten Sachverhalt, wobei auch auf die einzelnen Verfahrensschritte im Detail Bezug genommen wurde. Der Referent fasst auch den wesentlichen Inhalt der von der Amtspartei als Antwort auf den Vorhalt vom

11. September 2012 ins Treffen geführten Berufungsentscheidung des UFS vom 8. August 2012, RV/0040-W/08 betreffend die vorzeitige Rückgabe eines LKW MAN, ohne dass eine nach dessen Anschaffung aufgetretene Unwägbarkeit vorlag, zusammen. Es wird in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass es sich hierbei um eine rechtliche Beurteilung handelt und nicht um eine Ergänzung zum berufsgegenständlichen Sachverhalt.

Der steuerliche Vertreter hält daran anschließend ergänzend dazu fest, dass der Bw. ein fertig typisiertes Fahrzeug erworben hat, wobei die Typisierung des Umbaues auf Allradantrieb bereits seitens des liefernden Fahrzeughändlers durchgeführt wurde.

Der Vertreter des FA weist darauf hin, dass die Bw. mit Vorhalt vom 7. Juli 2009 um Glaubhaftmachung von Besprechungen im Fahrzeug mit namentlich zu nennenden Personen ersucht wurde. Dies ist bisher nicht erfolgt, es wurde sogar im Schreiben vom 20. Juli 2009 ein wirtschaftlicher Grund angeführt, nämlich, dass die Beendigung eines Auftragsverhältnisses mit der Fa. E Bau GesmbH in M, erfolgt ist. Es dürften aber auch andere Gründe dafür eine Rolle gespielt haben, dieses Auto wieder zu verkaufen. Außerdem sei noch zu klären, auf welche Weise Gespräche im Auto während der Fahrt stattgefunden hätten.

Der steuerliche Vertreter stellt klar, dass im zitierten Absatz dieses Schreibens die Beendigung der Geschäftsbeziehungen im Zusammenhang mit der Ersatzbeschaffung des Fahrzeuges genannt wurde. Im zweiten Satz dieses Absatzes wurde erläutert, dass die wirtschaftliche Rentabilität der Aufträge in keiner Relation mehr zur Anschaffung eines neuen Fahrzeuges gestanden sei.

Zur Frage, auf welche Weise Gespräche im Auto während der Fahrt stattgefunden hätten, ist zu sagen, dass während der Fahrt keine "Konferenzen" mit Geschäftspartnern abgehalten wurden, denn dazu hätte es eines Fahrers bedurft, sondern auf der Fahrt zu den Baustellen, teilweise auch zu Baustellen in anderen Bundesländern (Tirol etc.) Telefonate zu erledigen waren (z.B. mit Herrn P, Fa. E), wobei aber der hohe Lärmpegel im Auto sehr störend war. Das war der Grund der Unbrauchbarkeit. Andererseits war das Auto auf Grund seiner guten Ausstattung, vor Ort, auf Baustellen ohne jegliche Infrastruktur, gut geeignet, Besprechungen durchzuführen. Deswegen ist auch der Konferenztisch geordert worden. Aber man muss auch zur Baustelle hinfahren, wobei auf der Autobahn 130 bzw. sogar 140 Km/h gefahren werde. Wenn man in dieser Situation nicht mehr sprechen kann, weil das Auto so laut ist, ist es unbrauchbar.

Diese Situation habe das FA anlässlich der Schlussbesprechung zwar akzeptiert, aber die Situation völlig verkannt. Daher könne der bereits angesprochene Verfahrensmangel im Erstverfahren nicht saniert werden. Die Begründung für die Unbrauchbarkeit war von Anfang

an immer die, dass man in diesem Auto auf Grund des Geräuschpegels seine eigenen Worte nicht mehr verstehen konnte.

Der Vertreter des FA bestätigt, dass die ursprüngliche Argumentation im Rahmen der Außenprüfung betreffend Unbrauchbarkeit des gegenständlichen Fahrzeuges jene war, dass das Auto beim Telefonieren als zu laut empfunden wurde.

Das Vorliegen eines Verfahrensmangels im Erstverfahren werde nicht bestritten, dieser kann jedoch nach ständiger Rechtsprechung im Berufungsverfahren saniert werden. Dadurch, dass die Bw. in der Folge mehrmals Gelegenheit zur Stellungnahme hatte, ist der Verfahrensmangel saniert.

Der steuerliche Vertreter zeigt sich verwundert, dass die Finanz beurteilen könne, dass die Änderung des Fahrverhaltens hier wesentlich sei. Dem sei nicht so, das kann die Finanz gar nicht beurteilen.

Das Fahrverhalten ändert sich logischer Weise durch Umbau von Heckantrieb auf Allrad, aber das hat keinen Einfluss auf den Lärmpegel. Es habe auch die Höherlegung um 10 bis 12 cm keinen Einfluss auf den Lärmpegel. Sondern ausschlaggebend war nur die Art des Allrades. Dies war seinem Klienten nicht bewusst und wurde ihm das auch nicht gesagt. Außerdem gibt es in den Prospekten keinerlei Information zur Geräuschentwicklung (gemessen in DB) im Innenraum, abhängig von der Geschwindigkeit. Der Bw. habe dieses Fahrzeug – wie bereits oben zu Protokoll gegeben - als Neufahrzeug typisiert mit Allradantrieb von der Fa. C übernommen. Und wenn die Information fehlt, die für eine Kaufentscheidung wesentlich ist, kann dies nicht der Bw. vorgeworfen werden.

Es fehlen auch bisher Feststellungen dazu, ob Bemühungen angestellt wurden, das Fahrzeug leiser zu machen. Dazu kann aber Herr B Auskunft geben.

Der Referent fasst als Zwischenergebnis zusammen, dass der von ihm geschilderte und auch der bisher besprochene Sachverhalt unstrittig ist. Festgehalten wird weiters, dass der steuerliche Vertreter des Bw. auf die Einvernahme des Zeugen K, Geschäftsführer der Firma C D GmbH, verzichtet, da das in der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2009 genannte Beweisthema (der Händler konnte das Fahrzeug erst nach langer Stehzeit wieder verkaufen und bereitete sowohl diesem, als auch dem neuen Besitzer wegen des Geräuschpegels massive Probleme) unstrittig ist und diese Darstellung der Bw. der Entscheidung zu Grunde gelegt wird.

Herr A B berichtet, er habe schon 2 bis 3 Tage nach Auslieferung des Fahrzeuges beim Händler urgiert wegen des Lärmpegels und weil auf Grund dessen mit der Freisprechanlage nicht telefoniert werden könne. Er sei mit diesem Fahrzeug in den 10 Monaten gerade 17.000 Kilometer gefahren, obwohl er sonst 80.000 Kilometer zurücklege. In der Folge stand

das Fahrzeug zeitweise in der Werkstätte und es wurde versucht, das Fahrzeug zu dämmen um die Geräusche zu minimieren. Es wurde diesbezüglich auch zB. die Firma Q GmbH, spezialisiert auf Fahrzeugausstattung telefonisch kontaktiert, allfällige Möglichkeiten zu prüfen; jedoch ohne Erfolg). All diese Versuche verliefen erfolglos. Das Geräusch war nicht nur laut, sondern durch die laufenden Zahnräder des Allradantriebs wurde der Ton mit ansteigender Geschwindigkeit immer höher und tat dieses "Summen" in den Ohren richtig weh. Man hätte Kopfhörer verwenden müssen, um das auszuhalten. Andererseits, bei Überlandfahrten mit 70 Km/h oder so, habe es kein Problem mit der Lautstärke gegeben.

Der Referent stellt fest, dass der Sachverhalt nun ausführlich besprochen wurde und erteilt dem Amtsvertreter das Wort: Keine weiteren Ausführungen.

Daher ersucht der Referent den **steuerlichen Vertreter um seine abschließende Stellungnahme** im Rahmen der Berufungsverhandlung. Dieser führt Folgendes aus:

Zum Sachverhalt sind keine Ergänzungen mehr notwendig. Das Fahrzeug inklusive Allradantrieb wurde neu erworben und die Bw. und wahrscheinlich auch die Lieferfirma selbst wussten, dass das Fahrzeug für die Zwecke der Bw. einen zu hohen Geräuschpegel aufwies. Es war dies daher zum Zeitpunkt des Erwerbs unabwägbar, dh. Herr B konnte das nicht wissen und wurde auch nicht informiert (es gab auch keine schriftliche Information). Wenn ein Fahrzeug nicht mehr verwendbar ist (wie es z.B im Fall des "Mähdreschererkenntnisses" beim Mähdrescher für kleinere Flächen der Fall war), ist es unabwägbar und ist das Ausscheiden begründet. Daher sei die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie zu Recht erfolgt.

Herr B ergänzt, dass er zur Zeit ein Allradfahrzeug einer anderen Automarke mit Viskokupplung fahre und hierbei keine Lärmbelästigung auftrete. Bisher habe er immer Autos der Marke Mercedes verwendet; es sei auch hinsichtlich der Rückgabe des MB Viano mit dem Autohändler zu einer Einigung bezüglich Rückgabe gekommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

3. 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:

Die Berufungswerberin (Bw.) betrieb im Berufszeitraum unter anderem ein Transportunternehmen und führte auch Entsorgungen durch.

Mit Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2004 (Formular E 108e) beantragte sie eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von insgesamt 8.703,81 €. Dem Formular E 108e wurde eine Aufstellung der Investitionen des Jahres 2004 beigeschlossen. Dieser ist unter anderem zu entnehmen, dass am 13. April 2004 ein Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente erworben wurde. Anschaffungskosten: 44.000,00 €; Nutzungsdauer: 5 Jahre. Weiters ist per 8. Juni 2004 der Einbau eines Allradantriebes in Höhe von 6.000,00 €, ebenfalls mit einer Nutzungsdauer von 5 Jahren, im Anlageverzeichnis ausgewiesen.

Der maßgebliche Investitionszuwachs bestand unter anderem aus den Anschaffungskosten für diese Wirtschaftsgüter.

Aus dem Anlagenverzeichnis betreffend den Zeitraum 1. März 2005 bis 28. Februar 2006 geht hervor, dass das am 13. April 2004 angeschaffte Kraftfahrzeug Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente (samt Allradantrieb) am 15. März 2005, **also nach nur rund 11 Monaten, wieder veräußert** wurde. Die Abschreibung war daher im Höchstausmaß von 1,5 Jahren möglich und betrug somit lediglich 30 % der Nutzungsdauer.

Im Zuge der Schlussbesprechung wurde vorgebracht, dass das Fahrzeug auf Grund zu hoher Innenraumgeräusche zu laut sei, um Telefonate während der Fahrt erledigen zu können, weshalb es unbrauchbar sei.

Die Berufung hingegen wurde unter anderem damit begründet, dass der angekaufte Mercedes Viano für die Zwecke der Bw., nämlich zur Durchführungen von Besprechungen und Konferenzen infolge der sich bei Betrieb entwickelnden Lärmkulisse im Innenraum gänzlich unbrauchbar sei.

Auf die – von Anfang an vorgebrachte - Argumentation, das Auto sei "beim Telefonieren" zu laut gewesen wurde auch in der mündlichen Verhandlung verwiesen und konkretisiert, dass ein fertig typisiertes Fahrzeug samt Allradantrieb übernommen wurde und seitens des Fahrzeughändlers keine Information über eine allfällige erhöhte Lärmentwicklung angeboten wurde. Weiters wurde – schließlich vergeblich - versucht, das Auto mittels Dämmung leiser zu machen.

Die Bw. ließ insbesondere unbestritten,

- dass die Prospektangaben für den in Rede stehenden LKW Mercedes Viano 2.2 CDI Ambiente für das werksseitig ausgelieferte Kraftfahrzeug und nicht für eine nachträglich umgebaute Allradvariante dieses Fahrzeugtyps galten und
- dass der von Herrn A B (vormals noch als Einzelunternehmer) in Auftrag gegebene, nachträgliche, nicht vom Hersteller vorgenommene Umbau auf "Allrad" eine wesentliche technische Veränderung darstellt.

Ebenso wenig bestritten wurde der in Punkt I des Vorhaltes vom 24. Juli 2012 dargestellte Sachverhalt. Unter anderem wurde dort fest gehalten, dass eine ausdrückliche Bewerbung des Mercedes Viano als Koferenzbus nicht erfolgte.

Nicht bestritten wurde auch der Inhalt des Aktenvermerks vom 21. Juli 2009 betreffend den Umbau auf Allrad als Ursache für die höhere Lärmentwicklung.

Damit in Übereinstimmung hat der steuerliche Vertreter der Bw. mit Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2009 zu Punkt 3 angegeben, dass noch vor dem Kauf ein Besprechungstisch zugeordnet und das Fahrzeug vor Erstzulassung mit Allrad ausgestattet worden sei, da ein Allradantrieb werkseitig nicht verfügbar war. Hierbei bestätigte er auch, dass der Umbau die Ursache dafür war, dass ein starker Lärmpegel entstand.

Strittig ist jedoch, ob die Ursache für das vorzeitige Ausscheiden des Wirtschaftsguts LKW aus dem Anlagevermögen der Eintritt einer **unvorhergesehenen Unwägbarkeit** war.

4. Rechtliche Würdigung:

4.1 Rechtsgrundlagen

[**§ 108e EStG 1988**](#), [BGBl. Nr. 400/1988](#) zuletzt geändert durch [BGBl. 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.

Gemäß § 115 Abs 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Abs 2: Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Abs 3: Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Abs 4: Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen.

4.2 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 N mit der Behaltefrist befassen, auf § 7 EStG Bezug. Dies zu Recht, da sich aus dem Wortlaut des § 108e EStG ergibt, dass die prämiengünstig 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 Behaltedauer 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 prämiengünstige 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 prämiengünstige 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 vertrat der Unabhängige Finanzsenat die 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. RV/0588-S/08).

Im Erkenntnis vom 28.02.2012, 2009/15/0082, blieb der VwGH bei seiner Forderung nach einem "längeren 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 Behaltedauer, 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 sachverhältnismäßiger 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..."

4.2.1 Zusammenfassend ist daher fest zu halten:

Nach der Judikatur des VwGH müssen prämiengünstigte 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 hervorgerufenen Ausscheiden des Wirtschaftsgutes kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im

Betrieb darstellt. Für diese auch den subjektiven Investitionswillen berücksichtigende Unwägbarkeit kommt es nicht auf eine Unvorherseh"barkeit" an sich, sondern darauf an, ob die Unbrauchbarkeit mangels dafür bestehender konkreter Anhaltspunkte **für den Steuerpflichtigen "unvorhergesehen"** eintrat.

4.2.2 Längerer Zeitraum der Nutzung

Im gegenständlichen Berufungsfall wurde der LKW Mercedes Benz Viano am 13. April 2004 um einen Kaufpreis in Höhe von 44.000,00 € erworben. Für den zugleich in Auftrag gegebenen nachträglichen Einbau eines Allradantriebes durch den Kfz-Händler wurde am 8. Juni 2004 ein Betrag iHv. 6.000,00 € netto in Rechnung gestellt. Die Anschaffungskosten beliefen sich somit auf 50.000,00 €. Die Inbetriebnahme des LKW erfolgte am 2.6.2004 (erstmalige Zulassung zum Verkehr). Im Februar 2005, also nach nur rund 8 Monaten nach dessen Inbetriebnahme, wurde das Fahrzeug wieder verkauft (Kaufvertrag vom 9. Februar 2005) und wurde laut Anlageverzeichnis am 15. März 2005, also nach rund neuneinhalb Monaten aus dem Anlagevermögen ausgeschieden.

Unbestritten ist, dass 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 ist.

4.2.3 Frage der Unwägbarkeit

Die Bw. macht jedoch das Vorliegen einer Unwägbarkeit auf Grund nachträglich bekannt gewordener Unbrauchbarkeit des gegenständlichen Fahrzeuges geltend.

Angemerkt wird, dass die mit Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2009 bekannt gegebenen Umstände betreffend die Art der Nutzung und die Rückgabe des Fahrzeuges an den Fahrzeughändler nicht in Zweifel gezogen und somit als richtig anerkannt werden. Hierbei wird darauf hingewiesen, dass der steuerliche Vertreter im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 14. Dezember 2012 auf die Einvernahme des Geschäftsführers der Lieferfirma verzichtet hat.

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)

Die Bw. behauptet im Berufungsschreiben vom 13. März 2008, das gegenständliche Fahrzeug sei für einen bestimmten Zweck, nämlich zur Durchführung von Besprechungen und Konferenzen auch während der Fahrt angekauft worden. Es sei auch einem vorsichtigen Käufer nicht zuzumuten, das Fahrzeug mit voller Besetzung und während der Fahrt auf seine Tauglichkeit zur Durchführung von Konferenzen im Rahmen einer Probefahrt zu prüfen. Dies wäre nicht einmal gefordert, da das Fahrzeug gerade zu diesem Zweck angeboten worden sei, weswegen die Berufungswerberin als Käuferin jedenfalls von der Tauglichkeit ausgehen konnte und durfte. Die im Nachhinein sich herausstellende Untauglichkeit sei daher völlig überraschend aufgetreten und von der Käuferin nicht vermeidbar gewesen.

Das Fahrzeug sei vom Hersteller als Konferenzbus beworben worden. Auf Grund der vorliegenden Prospekte und Werbeunterlagen hätte die Bw. davon ausgehen können, dass das Fahrzeug zur beworbenen Verwendung als Konferenzbus taugt und sei die Kaufentscheidung nur wegen dieser Eigenschaft getroffen worden. Wie bereits beim Kauf ein Lärmpegel bekannt gewesen sein musste, sei nicht nachvollziehbar.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die Prospektangaben für das werksseitig ausgelieferte Kraftfahrzeug und nicht für eine nachträglich umgebaute Allradvariante desselben gelten. Außerdem stellt der von der Bw. (bzw. von deren Rechtsvorgänger) in Auftrag gegebene, nachträgliche, nicht vom Hersteller vorgenommene Einbau eines Allradantriebes samt Fahrgestelländerung (Höherlegung um 12 cm) eine wesentliche technische Veränderung am Fahrzeug dar, welche auf Fahrverhalten, Fahrkomfort und Geräuschentwicklung etc. Einfluss hat. Seitens des liefernden Fahrzeughändlers wurde bestätigt, dass es durch die vermehrten Zahnradgeräusche und die verstärkten Abrollgeräusche, verursacht durch die "Höherlegung" um ca. 10 bis 12 cm, zu einer wesentlich höheren Lärmentwicklung im Inneren dieses Fahrzeuges gekommen ist, als dies bei Fahrzeugen gleicher Bauart ohne Allradantrieb der Fall ist. Dies gelte insbesondere für Geschwindigkeiten jenseits von 100 km/h (siehe Aktenvermerk vom 21. Juli 2009). Diese Fakten wurden der Bw. vorgehalten und von dieser unbestritten gelassen. Weitere Unterlagen, wie Typenschein, Kostenvoranschlag, Unterlagen betreffend die technischen Details über den Umbau etc. wurden jedoch trotz entsprechender Fragestellung nicht vorgelegt.

Dadurch, dass die erwähnte technische Veränderung am Fahrzeug **seitens des nunmehrigen Geschäftsführers der Bw. in Auftrag gegeben** wurde, ohne entsprechende Erkundigungen über dadurch zu erwartende Auswirkungen einzuholen, kann im gegenständlichen Fall von einer Unwägbarkeit im oben umschriebenen Sinn keine Rede

sein. Das in der mündlichen Verhandlung vorgebrachte Argument, es sei ein fertig typisiertes Fahrzeug erworben worden, ist daher nicht nachvollziehbar und kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Es liegt auf der Hand, dass durch die Vornahme wesentlicher technischer Änderungen an einem Fahrzeug einerseits bestimmte gewünschte Effekte erzielt werden, andererseits aber auch unerwünschte Auswirkungen nicht auszuschließen sind.

Wie die zuständige Ansprechperson des liefernden Fahrzeughändlers am 21. Juli 2009 mitteilte, wurde beim berufungsgegenständlichen Fahrzeug ein so genannter "permanenter Allradantrieb" (ohne Visco-Kupplung) eingebaut. Dadurch bedingt sei es zu vermehrten Zahnradgeräuschen und durch die damit verbundene Höherlegung des Fahrzeuges zu verstärkten Abrollgeräuschen gekommen. Dies sei bei Fahrzeugen gleicher Bauart ohne Allradantrieb nicht der Fall.

Technisch gesehen waren somit diese unerwünschten Auswirkungen beim nachträglichen Einbau eines Allradantriebes dieser Bauart (eines so genannten "permanenten", zahnradgesteuerten Allradantriebes; im Gegensatz zu einer Visco-Kupplung; also einem kupplungsgesteuerten Allradantrieb) bei dieser Fahrzeugtype jedenfalls zu erwarten.

Die Argumentation der Berufung, auf Grund der vorliegenden Prospekte und Werbeunterlagen hätte die Bw. davon ausgehen können, dass das Fahrzeug zur beworbenen Verwendung als Konferenzbus taugt und sei die Kaufentscheidung nur wegen dieser Eigenschaft getroffen worden, geht damit ins Leere.

Auch die diesbezüglich mit Vorhalt vom 24. Juli 2012 (Punkt III, 1.) gestellte Frage, ob Informationen über allfällige Auswirkungen dieser technischen Veränderungen auf die gewünschten Eigenschaften des Kfz eingeholt worden seien, blieb unbeantwortet. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 10. September 2012 wurde lediglich angegeben, der Geschäftsführer der Bw. sei über die technischen Veränderungen beim Umbau auf Allrad nicht aufgeklärt worden.

In Anbetracht der Tatsache, dass das gegenständliche Fahrzeug für einen ganz bestimmten Zweck, nämlich zur Verwendung als "Konferenzbus" angeschafft wurde, wäre es am damaligen Käufer, Hrn. B gelegen gewesen, vor der Veranlassung des Einbaus eines Allradantriebes beim Händler nachzufragen, ob nicht dadurch der geplante Verwendungszweck des Fahrzeuges geschmälert oder gänzlich vereitelt werden würde. Da jedoch feststeht, dass Hr. B keine Erkundigungen hierüber eingeholt hat, kann ein erhöhter Lärmpegel, der durch den von ihm selbst in Auftrag gegebenen, nachträglichen Einbau des Allradantriebes verursacht wurde, nicht als Ereignis ohne Kausalzusammenhang zu einem von ihm gewollten Verhalten angesehen werden. In diesem Zusammenhang ist auch fest zu

halten, dass das Argument, das Fahrzeug sei auch später nur sehr schwer zu verkaufen gewesen, die Berufung nicht zu stützen vermag, da jeder Autokäufer andere Anforderungen an ein Fahrzeug stellt und daher die Rahmenbedingungen nicht vergleichbar sind.

Hingegen wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 14. Dezember 2012 darauf hingewiesen, dass die ursprünglich bereits im Rahmen der Außenprüfung vorgebrachte Argumentation betreffend Unbrauchbarkeit des gegenständlichen Fahrzeuges jene war, dass das Auto beim Telefonieren als zu laut empfunden wurde. Nur das sei der Grund der Unbrauchbarkeit gewesen. Vor Ort, bei den Baustellen, hingegen war das Fahrzeug auf Grund seiner guten Ausstattung (Konferenztisch etc.) gut verwendbar, um Besprechungen, bzw. Verhandlungen abzuhalten.

Hierbei erscheint es allerdings aus folgenden Gründen nicht sachgerecht, pauschal eine Unbrauchbarkeit zu reklamieren:

Im Detail konnte zwar der Geschäftsführer der Bw. glaubhaft darstellen, dass das Fahrzeug auf Grund der eingebauten Allradtechnik bei Verwendung im höchsten Geschwindigkeitsbereich von etwa 130 bzw. 140 Km/h, also bei Fahrten auf der Autobahn, so laut wurde, dass es äußerst unangenehm bis unmöglich war, längere Telefonate zu führen. Andererseits entspricht es nicht der Lebenserfahrung, dass in einem Kraftfahrzeug stundenlange berufliche Besprechungen oder Verhandlungen geführt werden, währenddessen teilweise sogar die auf Autobahnen erlaubte Höchstgeschwindigkeit von 130 km/h überschritten wird. Dies wäre mit einer zu starken Ablenkung vom Straßenverkehr verbunden und bei dieser Dauer wohl zu anstrengend. Auch die Verminderung der Geschwindigkeit hätte einerseits eine bessere Konzentration auf wichtige, berufliche Gesprächsinhalte ermöglicht und andererseits die Geräuschkulisse auf ein erträgliches Maß gedämpft. Weiters ist zu berücksichtigen, dass das Fahrzeug bei einer gefahrenen Geschwindigkeit bis 100 km/h (laut Auskunft des Fahrzeughändlers) bzw. bis etwa 70 km/h (laut Aussage des Geschäftsführers der Bw.), also jedenfalls bei Fahrten auf Überlandstrecken und auch zur Abhaltung von Besprechungen vor Ort, also auf Baustellen ohne jegliche Infrastruktur, den betrieblichen Anforderungen der Bw. voll gerecht wurde und daher in diesem Verwendungsbereich keine Rede von Unbrauchbarkeit sein kann und auch nicht behauptet wurde.

Nach den vorliegenden Informationen über das gegenständliche Kraftfahrzeug sollte dieses wie üblich als Fortbewegungsmittel dienen, darüber hinaus mit einem Allradantrieb ausgestattet und für die Abhaltung von Besprechungen vor Ort auf Baustellen mit mehreren Personen geeignet sein. Dass das gegenständliche Fahrzeug all diesen Anforderungen gerecht wurde, hat die Bw. nicht bestritten. So hat der Geschäftsführer der Bw. betont, das Fahrzeug sei zur Abhaltung von Besprechungen vor Ort gut geeignet gewesen. Er hat auch nicht behauptet, der Allradantrieb habe nicht funktioniert.

Einzig und allein die durch den nachträglichen Einbau des Allradantriebes bedingte Entwicklung höherer Geräusche im Innenraum bei einer Geschwindigkeit jenseits von 100 km/h, insbesondere bei Fahrten auf der Autobahn bei 130 bzw. 140 km/h wurde bei der Führung von Telefonaten als störend empfunden. Hierbei ist allerdings zu berücksichtigen, dass der nachträgliche Einbau eines Allradantriebes (samt Veränderung des Fahrwerks durch Höherlegung) durch Herrn B selbst veranlasst wurde, ohne sich zu vergewissern, welche Auswirkungen diese wesentliche technische Veränderung am Fahrzeug bewirken würde. Dass die höhere Lärmentwicklung durch den Allradantrieb verursacht wurde, geht aus der mit Aktenvermerk vom 21. Juli 2009 festgehaltenen Aussage des Vertreters der Lieferfirma hervor, welche seitens der Bw. nicht bestritten wurde.

Die Tatsache, dass Herr B den Einbau eines Allradantriebes in Auftrag gegeben hat, beweist, dass das Fahrzeug auf eine ganz bestimmte Art verwendet werden bzw. ganz spezielle Eigenschaften aufweisen sollte.

Zusammenfassend ist daher fest zu halten, dass das gegenständliche Fahrzeug angesichts der von der Bw. gewünschten Zwecke **in ganz überwiegendem Ausmaß** als brauchbar einzuschätzen ist. Wenn auch im Rahmen der mündlichen Verhandlung glaubhaft dargestellt wurde, dass es durch die Lärmentwicklung im höchsten Geschwindigkeitsbereich nicht mehr möglich war, (längere) Telefonate zu führen, kann dieser Umstand im Lichte der dargestellten Gesamtbetrachtung der beabsichtigten Nutzungsmöglichkeiten des Fahrzeuges nicht dazu führen, dieses insgesamt als unbrauchbar einzustufen, sondern stellt dieser Umstand lediglich eine Beeinträchtigung des Fahrkomforts in einem geringfügigen Teilbereich dar.

Eine sich im Nachhinein herausstellende Untauglichkeit des Fahrzeuges, die für die Bw. unvorhergesehen eingetreten ist und somit eine **"Unwägbarkeit"** iSd § 108e EStG1988 darstellt, **liegt daher nicht vor**.

4.3 Behauptung der Verletzung von Verfahrensvorschriften

Die Bw. bringt vor, anlässlich der Schlussbesprechung am 20.06.2007 sei niederschriftlich festgehalten worden, dass bei Vorlage einer Bestätigung über die Unbrauchbarkeit des Fahrzeuges das vorzeitige Ausscheiden für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie unschädlich sei und somit ein Anwendungsfall der Ausnahme nach RZ 8217a, der ESt-Richtlinien vorliege. In weiterer Folge habe der Geschäftsführer der Berufungswerberin fristgerecht die abgeforderte Bestätigung der Behörde vorgelegt. Erst durch den bekämpften Bescheid habe die Bw. von der geänderten - unrichtigen - Rechtsansicht der Behörde Kenntnis erlangt. Durch diese Vorgangsweise sei das Recht der Bw. auf Wahrung des Parteigehörs gemäß [§ 149 BAO](#) verletzt worden. Sie habe somit

keinerlei Möglichkeit gehabt, sich zu der für sie überraschenden Ansicht der Behörde zu äußern. Außerdem sei die Behörde an ihre Ausführungen in der Niederschrift gebunden.

Die Verletzung des Parteiengehörs ist kein absoluter Verfahrensmangel (VwGH 21.12.1990, [86/17/0106](#)). Zu einer Aufhebung durch ein Höchstgericht führt ein solcher Verfahrensmangel nur dann, wenn er „wesentlich“ ist, wenn somit bei seiner Vermeidung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (vgl zB VwGH 17.12.2003, [99/13/0032](#)). Verletzt die Abgabenbehörde erster Instanz das Recht auf Parteiengehör, so ist dies im Berufungsverfahren sanierbar Ritz, BAO⁴, § 115 Tz 21 und die dort zitierte Judikatur (zB VwGH 19.3.1998, 96/15/0005; 15.3.2001, 98/16/0205-0207; 18.9.2002, 99/17/0261; 19.3.2008, 2008/15/0002).

In dem zuletzt angeführten Erkenntnis vom 19. 03. 2008, 2008/15/0002 führte der Gerichtshof aus:

"Der Rüge des Beschwerdeführers, das Finanzamt habe es unterlassen, Parteiengehör zu gewähren, ist entgegen zu halten, dass der Verfahrensmangel der unterbliebenen Gewährung von Parteiengehör während des erstinstanzlichen Verfahrens im Rechtsmittelverfahren saniert ist, wenn in diesem Verfahren die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wird (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1902, und beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 15. März 2001, 98/16/0205). Dass der Beschwerdeführer auch im Berufungsverfahren gehindert gewesen wäre, Vorbringen für seinen Rechtsstandpunkt zu erstatten, wird in der Beschwerde nicht behauptet."

Die Bw. hatte nicht nur im erstinstanzlichen Berufungsverfahren Gelegenheit, sich zur Stellungnahme des Prüfers zu äußern (siehe Stellungnahme der steuerlichen Vertretung vom 9. Juni 2008), sondern wurde sie auch im Rahmen des Berufungsverfahrens vor dem UFS zur Wahrung Ihres Rechts auf Parteiengehör mehrmals um Stellungnahme und Beantwortung offener Fragen ersucht, wobei auch der bisher bekannte Sachverhalt zusammengefasst wurde.

Die von ihr behauptete Verletzung des Parteiengehörs durch das FA ist damit jedenfalls als saniert zu betrachten.

Zu der vom Prüfer in seiner Stellungnahme vom 22. April 2008 angesprochene Problematik betreffend "Treu und Glauben" und zum Verweis der Berufung auf die Einkommensteuerrichtlinien ist Folgendes festzuhalten:

Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde ist vielmehr verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zeitigt der Grundsatz von Treu und Glauben

nur insoweit Auswirkungen, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräumt (vgl. VwGH vom 16. 11. 2006, 2002/14/0007). Da jedoch die Anwendung der Bestimmung des § 108e EStG keinen derartigen Vollzugsspielraum einräumt, ist das Vertrauen auf das in Aussichtstellen der Anwendung einer Ausnahme von einer Norm nicht geschützt.

Die Abgabenbehörde verstößt auch nur dann gegen den Grundsatz von Treu und Glauben, wenn einerseits ein unrichtiges Verhalten der Abgabenbehörde, auf das der Abgabepflichtige vertraut hat und auch vertrauen konnte, eindeutig zum Ausdruck gekommen ist, und andererseits der Abgabepflichtige seine Dispositionen danach gerichtet hat und nur als Folge davon einen abgabenrechtlichen Nachteil erleidet (VwGH 20.1.1999, 96/13/0090; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO Kommentar, § 117, E 9).

Im gegenständlichen Fall behauptet die Bw. selbst nicht, eine entsprechende Disposition vorgenommen bzw. sich nach der Aussage im Rahmen der Schlussbesprechung ausgerichtet und daher einen abgabenrechtlichen Nachteil erlitten zu haben, sondern es sei ihr Recht auf Wahrung des Parteigehörs gemäß § 149 BAO verletzt worden. Allerdings hatte die Bw. – wie oben näher ausgeführt – im Berufungsverfahren vor dem FA und im Verfahren vor dem UFS ausreichend Gelegenheit zur Stellungnahme und zur Vorlage von Beweismitteln. Dies wird von ihr auch nicht bestritten.

Außerdem kann eine Aussage im Rahmen der Schlussbesprechung nicht als bindende Rechtsansicht der Behörde gewertet werden, durch die der Standpunkt der Behörde klar und eindeutig zum Ausdruck gekommen geworden wäre, weil zu diesem Zeitpunkt der Inhalt der vorzulegenden Bestätigung der Lieferfirma des Mercedes Viano nicht bekannt war. Auch bestimmte Vorgaben über den notwendigen Inhalt der Bestätigung fehlten. Zum Zeitpunkt der Schlussbesprechung fehlte somit eine verlässliche Grundlage auf der Sachverhaltsebene, eine rechtsrichtige Aussage zu treffen.

Zur Anwendung von Steuerrichtlinien durch den UFS ist daran zu erinnern, dass nach der Verfassungsbestimmung des § 6 Abs. 1 des Bundesgesetzes über den unabhängigen Finanzsenat (UFSG) die Mitglieder des Unabhängigen Finanzsenates bei Besorgung der ihnen durch Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 BAO) und das Finanzstrafgesetz, BGBl. Nr. 129/1958 übertragenen Aufgaben an keine Weisungen gebunden sind. Erlässe stellen somit keine für den Unabhängigen Finanzsenat maßgebende Rechtsquelle dar. Sie begründen weder objektive Rechte noch subjektive Ansprüche des Steuerpflichtigen.

Die Bw. kann somit aus den Einkommensteuerrichtlinien eine Ausnahme im Fall des Ausscheidens eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen auf Grund nachträglicher

Unwägbarkeiten nicht rechtswirksam ableiten. Zur materiellrechtlichen Beurteilung dieser Frage durch den UFS wird auf die **Ausführungen in Punkt 4.2.3** hingewiesen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 28. Dezember 2012