



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den gesamten Senat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stbr., vom 17. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 3. April 2007 betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt ein Transportunternehmen. Berufungsgegenständlich ist eine Investitionszuwachsprämie für eine Sattelzugmaschine, die am 29. Dezember 2004 angeschafft und am selben Tag wieder an den Verkäufer zurückgegeben wurde.

a) Bescheid

Mit Bescheid vom 30. April 2007 über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 (AS 5) schrieb das zuständige Finanzamt (FA) folgende Nachzahlung vor:

"Die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 wird festgesetzt mit	€
Für den Zeitraum bereits gebucht	3.584,00
Somit verbleiben zur Nachzahlung	<u>10.784,00</u>
	7.200,00"

Zur Begründung führte das FA aus, die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssten zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (unter Hinweis auf VwGH 20.4.2006,

2005/15/0156). Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten müssten daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der Afa abgesetzt werden. Sei dies nicht der Fall, stelle das vorzeitige Ausscheiden ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar, das nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten zu einer Änderung der Prämienentgeltung führe. Für die im Jahr 2004 angeschaffte Sattelzugmaschine (Anschaffungskosten € 72.000,00) sei die Investitionszuwachsprämie 2004 daher um € 7.200,00 zu kürzen.

b) Berufung

Nach zweimaliger Verlängerung der Rechtsmittelfrist erhob der Bw. die Berufung vom 17. Juli 2007 (AS 10) und brachte vor, im Jahr 2004 sei eine Sattelzugmaschine mit Anschaffungskosten von € 72.000,00 angeschafft worden (laut einem beiliegenden Anlageverzeichnis 2004, Pos. Nr. 70). Von dieser Sattelzugmaschine sei die Investitionszuwachsprämie geltend gemacht worden. Mit 1. März 2005 sei diese Sattelzugmaschine verkauft worden. Im gleichen Zeitraum sei eine neue Sattelzugmaschine angeschafft worden (Pos. Nr. 71). Seitens des FAes werde nunmehr die Investitionszuwachsprämie 2004 für die "ursprüngliche" Sattelzugmaschine aberkannt und die Rückzahlung von IZP 2004 in der Höhe von € 7.200,00 verlangt.

Gemäß § 108e EStG 1988 stünde im Jahr 2004 für bestimmte Wirtschaftsgüter die Investitionszuwachsprämie zu. Die Wirtschaftsgüter müssten im Anlagevermögen gehalten und im Wege der Afa abgesetzt werden. Eine Behaltefrist sei seitens des Gesetzes nicht gefordert. Die Maschine sei 2004 angeschafft und die Investitionszuwachsprämie geltend gemacht worden. Das FA stütze sein Rückzahlungsbegehren auf das Erkenntnis VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156.

Aus diesem Erkenntnis leite das FA ab, dass die Anschaffungskosten zumindest mit mehr als der Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der Afa abgesetzt werden müssten. Dies entspreche jedoch nicht dem gesetzlichen Wortlaut und auch nicht der Intention des Gesetzgebers. Im zitierten VwGH-Verfahren sei die Behaltefrist kein Thema gewesen. Dieser Satz resultiere aus dem Sachverhalt des Erkenntnisses. Im Erkenntnis ginge es um die Verwendung von Investitionsgütern in einer inländischen Betriebsstätte. Im VwGH-Verfahren sei Streitpunkt die Verwendung der Wirtschaftsgüter in einer inländischen Betriebsstätte gewesen, da die Wirtschaftsgüter zwar in Österreich angeschafft, aber nach kurzer Zeit ins Ausland in eine ausländische Betriebsstätte überstellt und in weiterer Folge ausschließlich dort verwendet worden seien. Die verwendete Formulierung müsse daher als missverständlich angesehen werden. Eine Behaltefrist im Zusammenhang mit inländischen Betriebsstätten sei daher nicht Gegenstand des VwGH-Verfahrens gewesen.

Weiteres sei auszuführen, dass der LKW nur deswegen veräußert habe werden müssen, weil es sich um eine unternehmerische Fehldisposition gehandelt habe. Beim LKW handle es sich um eine neue Type des Herstellers. Was der Bw. nicht bedacht und kontrolliert habe, sei dass der gegenständliche LKW in seiner Bauart um 20 cm höher als die Vorgängermodelle gewesen sei. Dies habe dazu geführt, dass der LKW nicht in die betriebsgegenständlichen Garagen bzw. Waschstraßen habe gebracht werden können. Aus diesem Grund sei der LKW verkauft und gleichzeitig beim Hersteller eine andere Type, die 20 cm niedriger gewesen sei, erworben worden. Der Grund des Kaufes sei daher nicht die Lukrierung der Investitionsprämie sondern eine normale betriebliche Investitionstätigkeit gewesen. Nach Erkennen der Fehldisposition habe entsprechend gehandelt werden müssen. Eine missbräuchliche Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie sei jedoch nicht die Intention gewesen. Aus den der Berufung beigelegten Seiten der Anlageverzeichnisse sei dieser Vorgang ersichtlich.

c) BVE - Vorlageantag

Mit Schreiben vom 24. Juli 2007 (AS 16) ersuchte das FA den Bw. um Vorlage von:

1. Fakturen über die Anschaffung des alten und des neuen LKW,
2. Bestellung bzw. Kaufanträge beider Fahrzeuge,
3. Zulassungsdaten (Kopie des Zulassungsscheines) beider Fahrzeuge,
4. Kopie des Typenscheines beider Fahrzeuge,
5. Übernahmebestätigungen beider Fahrzeuge (Auslieferungstag) und
6. Verkaufsrechnung des alten LKW.

Mit Schreiben vom 21. September 2007 (AS 20) legte der Bw. die [gemeint:] Rechnung betreffend Sattelzugmaschine MAN Typ 18.413 TGA vom 29. Dezember 2004, den dazugehörigen "Besitznachweis" und Lieferschein, die Verkaufsrechnung des Bw. betreffend den LKW an die Verkäuferin Nr. 7/2005 vom 1. März 2005, die Ankaufsrechnung betreffend den neuen LKW Volvo Typ FH 12.420 vom 1. März 2005, den damit zusammenhängenden Kaufvertrag vom 20. Jänner 2005 und das Datenblatt des Volvo vor. Das Datenblatt des MAN sei nicht mehr vorhanden.

Das FA nahm mit zwei Mitarbeitern der Verkäuferin Niederschriften auf:

In der Niederschrift vom 18. Oktober 2007 (AS 37) gab der Vertriebsleiter Ing. H (H) an, unmittelbar mit dem Verkauf an den Bw. sei Herr P (P) betraut gewesen. Der berufungsgegenständliche MAN befindet sich seit 5. Juli 2005 in Temesvar, wo er am

2. Februar 2006 verkauft worden sei. Der MAN sei [zuvor] neu aus Deutschland nach Österreich und dann nach Rumänien per Achse transportiert worden. Herr Ing. H sei persönlich mit dem Verkauf des Volvo, nicht jedoch des MAN betraut gewesen.

In der Niederschrift vom 5. November 2007 (AS 38) gab Herr P bezüglich Verkauf des MAN an den Bw. im Dezember 2004 an, grundsätzlich habe den Verkauf Ing. H ausgeführt. Der Verkauf sei dadurch zu Stande gekommen, dass der Bw. Herrn P in Wien angerufen habe, weil er dringend einen LKW benötige. Auffallend für Herrn P sei gewesen, dass der Bw. betont habe, den LKW sofort zu benötigen. Dem Bw. sei der MAN aus den Vorratsfahrzeugen angeboten worden und Ing. H habe dann den Kaufvertrag finalisieren können. Am Überstellungstag habe der Bw. wieder bei Herrn P angerufen und mitgeteilt, er könne den LKW nicht brauchen, weil er in seine Einfahrt höhenmäßig nicht hineinpasste. Herr P habe dem Bw. gesagt, dass ihm die Verkäuferin sicher helfen könnte, er aber noch mit Ing. H Rücksprache halten müsse. Auf Vorhalt, warum laut Rückabwicklung die Rückstellung erst mit 1. März [2005] vorgenommen worden sei, gab Herr P an, dass normalerweise in solchen Kulanzfällen der nicht benötigte LKW umgehend, das heiße sofort zurückgebracht werden müsse. Im vorliegenden Fall habe dies aber Ing. H abgewickelt und Herrn P angewiesen, dem Bw. einen neuen LKW zu verkaufen. Laut Herrn P habe Ing. H dem Bw noch am selben Tag einen Volvo vorgeschlagen, den dieser auch akzeptiert habe. Mit dem Verkauf sei in weiterer Folge Herr P betraut gewesen. Die Lieferung sei erst im März [2005] erfolgt. Laut Herrn P sei der MAN umgehend noch am selben Tag der Beanstandung rückgestellt worden.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 22. November 2007** (AS 62) wies das FA die Berufung mit der Begründung ab, die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie sei zu Unrecht erfolgt. Das gegenständliche Wirtschaftsgut sei am 29. Dezember 2004 zwar angeschafft worden, dieser Ankauf sei jedoch umgehend einvernehmlich rückgängig gemacht worden, weil das Wirtschaftsgut auf Grund ausschließlich in der Sphäre des Erwerbers liegender Umstände sich für diesen als unbrauchbar herausgestellt habe. Deshalb habe der Bw. umgehend dieses Wirtschaftsgut an den Veräußerer retourniert, wobei sich die Parteien auf einen Folgekauf geeinigt hätten. Rechtlich sei dieser Vorgang als Rückabwicklung eines Kaufes wegen Irrtumsanfechtung zu qualifizieren, wobei die Vertragsparteien einvernehmlich offenbar von der rechtzeitigen Aufklärung des Irrtums iSd § 871 ABGB ausgegangen seien. Dadurch werde gemäß dieser Bestimmung der ursprüngliche Kaufvertrag mit ex-tunc-Nichtigkeit behaftet, gelte also als niemals zu Stande gekommen, was zur Folge habe, dass der Erwerber niemals Verfügungsgewalt über das Wirtschaftsgut erlangt habe. Diese Lösung entspreche auch der wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Der niemals vom Erwerber in Nutzung genommene LKW habe ihm auch niemals wirtschaftlich zugerechnet werden können. Die Aufnahme des LKW in das Anlagevermögen 2004 und der Rückstellungstermin laut

Buchhaltungsaufzeichnungen erst mit 1. März 2005 seien als bloße Scheinhandlungen für die Erlangung der Investitionszuwachsprämie ohne jegliche Belange.

Gegen die Berufungsvorentscheidung erhab der Bw. ohne Erstattung eines weiteren Vorbringens den **Vorlageantrag vom 20. Dezember 2007**.

d) Verfahren UFS

In der **E-Mail vom 11. Februar 2008** teilte Ing. H von der Verkäuferin dem UFS über Anfrage mit, dass der Bw. den LKW MAN am 29. Dezember [2004] übernommen und bezahlt habe. Auf Grund des Umstandes, dass das Fahrzeug zu hoch gewesen sei, habe der Bw. das Fahrzeug zurückverkaufen wollen. Dies habe die Verkäuferin abgelehnt, jedoch dem Bw. zugesagt, das Fahrzeug auf dem Firmengelände der Verkäuferin zum Verkauf abstellen zu können, was nach Wissen von Ing. H entweder am 30. Dezember 2004 oder in den ersten Tagen im Jänner 2005 erfolgt sei. Da ein Direktverkauf des Fahrzeuges nicht gelungen sei, habe der Bw. schlussendlich im Februar 2005 von der Verkäuferin ein Fahrzeug Marke Volvo mit niedriger Kabine angekauft und die Verkäuferin habe das MAN-Fahrzeug dafür in Ankauf genommen. Das Volvo-Fahrzeug sei dann im März 2005 an den Bw. ausgeliefert worden und der Bw. habe der Verkäuferin das in Ankauf genommene MAN-Fahrzeug in Rechnung gestellt.

Der UFS brachte dem Bw. die oa. E-Mail sowie die Niederschriften der beiden Mitarbeiter der Verkäuferin, Ing. H vom 18. Oktober 2007 und Herrn P vom 5. November 2007 (AS 37f) zur Kenntnis und wies auf die sich daraus ergebende wesentlich kürzere Behaltesdauer hin.

Der Bw. gab dazu im **Schreiben vom 14. März 2008** an, hinsichtlich der Behaltesfrist sei festzuhalten, dass es nicht auf die körperliche Übergabe ankommen könne. Um das zivilrechtliche Eigentum zu übertragen, seien sowohl Titel als auch Modus erforderlich. Wie auch im E-Mail der Verkäuferin vom 11. Februar 2008 festgehalten werde, habe es die Verkäuferin abgelehnt, das Fahrzeug zurückzukaufen. Damit sei aber der Bw. weiterhin Eigentümer des Fahrzeuges geblieben, dies sowohl in zivilrechtlicher Sicht als auch im Hinblick auf das wirtschaftliche Eigentum im Sinn der BAO. Die Verkäuferin habe dem Bw. nur die Möglichkeit gegeben, das Fahrzeug am Firmengelände sicher abzustellen, da dies auf dem Betriebsgelände des Bw. auf Grund der Ausmaße nicht möglich gewesen sei. Dies bedeute aber auch, dass bis zum endgültigen Verkauf des LKW der Bw. das volle Risiko des zufälligen Untergangs getragen habe. Ob dieses Fahrzeug nun körperlich auf dem Betriebsgelände des Bw. oder auf dem der Verkäuferin abgestellt gewesen sei, sei rechtlich irrelevant. Wie auch bereits im Verfahren der ersten Instanz dargelegt, sei das Fahrzeug schlussendlich erst im März 2005 verkauft worden. Damit sei aber auch erst zu diesem Zeitpunkt das zivilrechtliche Eigentum als auch das wirtschaftliche Eigentum auf den Käufer übergegangen. Damit sei aber

auch die Argumentation des FAes hinsichtlich der Rückabwicklung und Wirkung ex tunc hinfällig. Dieser Kaufvertrag sei nie im Sinne der Begründung der Berufungsverentscheidung durch Irrtum rückabgewickelt worden. Nach den bisherigen Ausführungen sei auch die bilanzielle Behandlung klar: Durch die Übergabe und Bezahlung des Fahrzeuges im Dezember 2004 sei der Eigentumsübergang gegeben. Die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Gefahr sei auf den Bw. übergegangen. Zum Zeitpunkt der Übernahme des Fahrzeuges sei eindeutig von Anlagevermögen auszugehen. Es habe nie die subjektive Absicht im Zeitpunkt des Erwerbs vorgelegen, diesen LKW sofort wieder zu verkaufen. Er sei daher dem Anlagevermögen zuzurechnen. Da auch nach ständiger Judikatur von der objektiven Nutzungsmöglichkeit auszugehen sei, sei der streitgegenständliche LKW dem Anlagevermögen zuzurechnen. Die Zuordnung zum Anlagevermögen richte sich nach den allgemeinen unternehmensrechtlichen Grundsätzen, da es keine eigenständigen, steuerrechtlichen Regelungen gebe. Es könne beim Kauf von Wirtschaftsgütern nur eine Zuordnung entweder zum Anlage- oder Umlaufvermögen erfolgen. Entscheidend für die Zuordnung zum Anlagevermögen seien objektive Kriterien (unter Hinweis auf Nowotny/M. Tichy in Straube, HGB II², § 198 Rz 28ff). Der Betriebsgegenstand des Bw. beinhaltet Transporte und Erdbewegungen und nicht den Handel mit Kraftfahrzeugen. Es bleibe daher kein Spielraum für die Zuordnung des LKW's zum Umlaufvermögen. Was nun die Behaltefrist allgemein betreffe, so sei auszuführen, dass diese im Gesetz nicht vorgesehen gewesen sei. Dass dies vielleicht budgetär sinnvoll gewesen wäre, dürfe nunmehr nicht dem Steuerpflichtigen angelastet werden. Eine verunglückte logistische Leistung dürfe wohl nicht auf dem Rücken des Rechtsunterworfenen ausgetragen werden. Auch die Entscheidung des VwGH vom 20.4.2006, 2005/15/0156, sei nicht in diesem Licht zu interpretieren. Im streitgegenständlichen Fall sei es im Kern um die zeitliche Zuordnung zum inländischen Betriebsvermögen gegangen, was in der Folge auch die europarechtliche Komponente aufgeworfen habe, und nicht um eine allgemeine Behaltefrist. Außerdem werfe eine derartige Interpretation auch verfassungsrechtliche Probleme auf. Im Hinblick auf das Legalitätsprinzip des Art. 18 B-VG sei zu bedenken, dass nach ständiger Judikatur des VfGH im Steuerrecht eine exakte Determinierung nötig sei. Da der Gesetzgeber explizit keine Behaltefrist geregelt habe, sei daher die Findung einer solchen im interpretativen Wege nicht zulässig. Es sei nur darauf zu verweisen, dass bei Wirtschaftsgütern mit extrem langer Nutzungsdauer eine Korrektur der seinerzeitigen Investitionszuwachsprämie auf Grund der Verjährung nicht möglich wäre. Es sei auch im Sinn des Gleichheitssatzes nicht verständlich, warum hier gleiche Sachverhalte ungleich behandelt werden sollten. Auch dies würde ein derartiges Verständnis mit Verfassungswidrigkeit belasten. Der Bw. habe diesen LKW im Jahr 2004 erworben und rechtmäßig dem Anlagevermögen zugewiesen. Es habe sich um eine Fehlinvestition

gehandelt, die zur Inanspruchnahme der IZP berechtige (unter Hinweis auf Doralt, RdW 2005/125). Der Bw. habe daher die Voraussetzungen des § 108e EStG erfüllt. Die nunmehrige Vorschreibung einer Behaltefrist sei daher rechtswidrig.

Mit **Vorhalt vom 8. Mai 2008** teilte der UFS dem Bw. mit, dass laut den Fahrzeugpapieren die Höhe des MAN 3650 mm und jene des Volvo 4000 mm betrage, somit – entgegen dem Vorbringen des Bw. - das später angeschaffte Fahrzeug höher sei als das ursprünglich gekaufte.

Das **FA gab im Schreiben vom 25. Mai 2008** an, aus der E-Mail der H-GmbH vom 11. Februar 2008, sei eindeutig ersichtlich, dass die Umstände, die den Gebrauch des LKW MAN im Betrieb des Bw. behindert hätten, bereits bei Kauf am 29. Dezember 2004 bekannt gewesen seien. Bereits am 30. Dezember 2004 oder in den ersten Tagen im Jänner 2005 sei das Fahrzeug wieder am Firmengelände der H-GmbH zum Verkauf abgestellt worden. Daraus sei eindeutig ersichtlich, dass der LKW MAN nie in Gebrauch genommen worden sei. Voraussetzung für die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie sei aber gemäß § 108e EStG 1988, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG 1988) abgesetzt würden. Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssten zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156). Da die Afa erst ab dem Zeitpunkt in Betracht komme, zu dem das Wirtschaftsgut den Zwecken des Betriebes diene und deshalb einer Abnutzung unterliege (VwGH 5.10.1962, 0748/62), sei im gegenständlichen Fall die Voraussetzung des § 108e EStG 1988 nicht gegeben, daher eine Investitionszuwachsprämie keinesfalls zustehe, zumal die nun seitens der Fahrzeugverkäuferin dargelegte Vorgangsweise sogar eine Deutung in Richtung Missbrauch nahe lege.

Mit **Schreiben vom 9. Juni 2008** teilte der Bw. mit, dass die angegebene Höhe laut Zulassungsunterlagen beim Volvo wohl als maximale Höhe angegeben sei. Die maximale Höhe laut KFG betrage in Europa für LKW 4 m. Das Fahrzeug sei vom Bw. gemessen worden und betrage die tatsächliche Höhe 3,6 m. Die absolute bzw. tatsächliche Höhe bei LKWs sei auch von der Bereifung bzw. von Zusatzausstattungen abhängig. Der Volvo sei explizit ohne so genanntes Windpaket bestellt worden, da dies das Problem beim MAN gewesen sei. Die tatsächliche Höhe des MAN betrage laut Typenschein zwar 3,65 m, durch die Aufbauten, die offensichtlich nicht genehmigungspflichtig gewesen seien, sei die tatsächliche Höhe des Fahrzeugs für die Einfahrt beim Bw. zu hoch gewesen. Auch bei der Montage anderer Aufbauten (Warndrehleiter, Klimaanlage) sei die Höhe des MAN zum Problem geworden. Es müsse auch Unternehmern freistehen, FehlDispositionen zu treffen und auf diese zu reagieren. Gerade im Bereich des Frachtverkehrs könne es auch andere Ursachen geben, dass ein LKW für ein

bestimmtes Geschäft nicht mehr einsetzbar sei, weil dies zB plötzlich wegfallen, und daher der LKW nicht mehr eingesetzt werden könne. Auch in diesem Fall müsse der Unternehmer reagieren und den LKW entsprechend einsetzen bzw., wenn ein weiterer Einsatz wirtschaftlich nicht sinnvoll sei, diesen ersetzen. Zum Schreiben des FAes vom 25. Mai 2008 sei zu bemerken, dass die Inbetriebnahme des LKW durch die Übernahme und Montage der Probefahrtkennzeichen und Fahrt in den Betrieb erfolgt sei. Allein durch diese Maßnahme erleide der LKW einen Wertverlust. Es sei auch auf die so genannten Tageswagen im PKW-Handel hingewiesen, die nur für einen Tag angemeldet würden. Diese würden dadurch einen Wertverlust erleiden. Davon auszugehen, dass durch diese Maßnahmen beim LKW kein Wertverlust eintrete, sei sachfremd. Dass im gegebenen Fall der LKW schlussendlich um den gleichen Preis zurückverkauft habe werden können, hänge damit zusammen, dass der Bw. seit Jahrzehnten bei seinem Lieferanten die LKWs beziehe und sich dieser wohl einen guten Kunden nicht habe vergrämen wollen. Außerdem habe der Bw. sofort wieder in einen neuen LKW investiert und sei so der Intention des Gesetzes nachgekommen. Was den Hinweis in Richtung Missbrauch angehe, so habe der Bw. einen Betrag von € 72.000,00 seinem Lieferanten tatsächlich überwiesen. Es liege wohl auf der Hand, dass durch diese Überweisung auch ein beträchtliches finanzielles Risiko gegeben gewesen sei. Es sei nur auf die mögliche Insolvenz des Lieferanten zu verweisen, nachdem eine Rückabwicklung wahrscheinlich überhaupt nicht mehr möglich gewesen wäre, sodass sich wohl jeder Unternehmer sehr gut überlegen werde, ob er derartige Beträge nur zwecks Erreichung eines Steuervorteils in Höhe von 10% tatsächlich eingehe.

Der Bw. übermittelte mit **Schreiben vom 13. März 2009** ein mehrseitiges Datenblatt betreffend den MAN und brachte vor, bei dem vom UFS mit Schreiben vom 8. Mai 2008 dem Bw. übermittelten Datenblatt handle es sich um die Type MAN TGA 01A150418003, bei dem im Betrieb des Bw. eingesetzten handle es sich um die Type TGA 18.410, alte Typenbezeichnung TGA 18.413 FLS (unter Hinweis auf vorgelegte Rechnungen). Dem Datenblatt des TGA MAN 18.413 FLS sei zu entnehmen, dass dessen Höhe über Fahrerhaus unbelastet rund 3,77 m betrage. Weiters sei auf diesem LKW als nicht genehmigungspflichtiger Aufbauteil das "kleine Spoilerpaket" montiert gewesen, dessen Höhe bei minimaler Einstellung 13 cm betrage, sodass das Fahrzeug sohin insgesamt eine Kabinenhöhe von 3,9 m aufweise. damit sei das Fahrzeug (MAN) doch um einiges höher als die tatsächlich gemessene Höhe des Volvo gewesen.

Im **Erörterungstermin vom 20. März 2009** legte der steuerliche Vertreter ein E-Mail des Bw. vom 18. März 2009 vor, wonach zur Nachvollziehbarkeit des am 13. März 2009 übermittelten Datenblattes auf folgende Bezeichnungen hingewiesen wird: FIN: 11111 und GFZ-Nr. zur genannten FIN: 2222222. Laut steuerlichem Vertreter würde die Firma Volvo alle

ihre Fahrzeuge, egal welches Fahrerhaus nun verwendet werde, immer auf die nach KFG höchstzulässige Höhe von 4 m typisieren lassen, egal auch ob die Fahrzeuge diese Gesamthöhe erreichen würden oder nicht. Laut Angaben des Bw. habe dieser den MAN am 29. Dezember 2004 mit blauem Kennzeichen selbst von der Verkäuferin, glaublich in Wien, abgeholt. Der steuerliche Vertreter verweise auf die Niederschriften mit den Mitarbeitern der Verkäuferin, die Herren P (5. November 2007) und Ing. H (18. Oktober 2007). Durch die Bezahlung und selbst durchgeführte Abholung mit blauem Kennzeichen durch den Bw persönlich liege eine Inbetriebnahme vor, die zur Prämienbegünstigung führe. Der Bw. habe in erster Linie Schottertransporte im Sinne von Grubenverkehr. Der Bw. habe selbst Schottergruben, verkaufe Schotter und liefere selbst auf die Baustellen. Der Bw. habe bisher immer MAN-Fahrzeuge gekauft und die hätten immer von der Höhe in seinem Betrieb hinein gepasst. Er habe angenommen, dass das beim neuen Fahrzeug ebenso sei.

Die FA-Vertreterin gehe davon aus, dass der Bw. gewusst habe, dass der MAN nicht der tatsächlich gewollte LKW gewesen sei. Der MAN sei jedoch der einzige LKW gewesen, der bis Ende 2004, nämlich vor Ende der Investitionszuwachsprämie lieferbar gewesen sei. Sie vermute, dass der Bw. von Anfang an vor gehabt habe, den MAN durch einen anderen LKW auszutauschen. Das zeige sich auch daran, dass die Neuanschaffung knapp darauf stattgefunden habe und der MAN um den Neukaufpreis in Zahlung genommen worden sei.

Laut steuerlichem Vertreter sei die Inzahlungnahme ein Entgegenkommen der Verkäuferin gewesen, was sich aus der Aussage des Herrn P ergebe, der von einem Kulanzfall spreche.

Laut FA-Vertreterin hätte der Bw. auf Grund der Fahrzeugpapiere die Höhe des MAN erkennen müssen. Aus dem Fax der Verkäuferin vom 29. Dezember 2004 (Akt Seite 24) sei die Höhe des Volvos nicht ersichtlich und daher konnte der Bw. nicht von einer passenden Höhe ausgehen.

Der steuerliche Vertreter verwies auf die Aussage des Herrn P vom 5. November 2007 (Akt Seite 39): Am Überstellungstag habe der Bw. wieder in der Zentrale angerufen und mitgeteilt, er könne den LKW nicht brauchen, weil er in die Einfahrt höhenmäßig nicht hineinpasse. Herr P habe dem Bw. gesagt, dass ihm die Verkäuferin sicher helfen könnte. Laut steuerlichem Vertreter sollte der Verkäufer bei Anbieten des Ersatzfahrzeuges Volvo wohl wissen, dass dieser nicht so hoch bzw. kleiner als der MAN sei. Der Bw. habe somit davon ausgehen können, dass der angebotene Volvo kleiner sei als der MAN.

Mit **Bescheid gemäß §§ 281 f BAO vom 10. Juni 2009** setzte der UFS die Berufung bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs in der Sache VwGH 2009/15/0082 aus. Der

VwGH entschied die genannte Rechtssache mit Erkenntnis **VwGH 28.2.2012, 2009/15/0082.**

Über die Berufung wurde erwogen:

a) Rechtsgrundlagen

Gemäß [§ 108e EStG 1988](#) kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10% der Differenz der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der drei vorangegangenen Jahre geltend gemacht werden.

Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden (Abs. 1). Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens (Abs. 2).

Die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie war mit Ablauf des berufungsgerichtlichen Jahres 2004 begrenzt (Abs. 3).

b) Sachverhalt

Der Bw. kaufte laut Kaufvertrag vom 3. November 2004 (AS 46) von der H-GmbH eine Sattelzugmaschine MAN 18.413 FLS, fabriksneu, um € 72.000,00 zuzüglich USt. Laut Kaufvertrag sollte die Verkäuferin den LKW bis 29. Dezember 2004 ("Fixtermin") ausliefern.

Die Sattelzugmaschine Marke MAN, Type 18.413 TGA, wurde laut Rechnung und Lieferschein vom **29. Dezember 2004** (AS 47f) an diesem Tag an den Bw. übergeben.

Laut Angaben von Ing. H, einem Mitarbeiter der Verkäuferin, stellte der Bw. den MAN am 30. Dezember 2004 oder in den ersten Tagen im Jänner 2005 an die Verkäuferin zurück (siehe E-Mail vom 11. Februar 2008).

Ebenfalls noch am 29. Dezember 2004 übersendete die Verkäuferin dem Bw. eine handschriftliche Datenübersicht (AS 24) zu einem Volvo FH 12.42T betreffend Bereifung, Tank, Bremssystem, Lackierung, Ausstattung etc.

Der Bw. kaufte laut Kaufvertrag vom **20./21. Jänner 2005** (AS 41) von der H-GmbH den Volvo FH 12 42 T 4x2 um € 75.000,00 zuzüglich USt gegen Eintausch des oa. MAN 18.413 zum Preis von € 72.000,00 zuzüglich USt und Restkaufpreis € 3.000,00 rein netto.

Der LKW Marke Volvo, Type FH 12 420, wurde laut Rechnung und Lieferschein vom 1. März 2005 (AS 42f), an diesem Tag an den Bw. übergeben.

Ebenfalls am 1. März 2005 stellte der Bw. der H-GmbH eine Rechnung (AS 54) über den Verkauf der Sattelzugmaschine MAN 18.413 TGA um € 72.000,00 zuzüglich USt aus.

Die leicht unterschiedlichen Typenbezeichnungen der Fahrzeuge MAN und Volvo wurde den zitierten Unterlagen entnommen.

Im Fahrzeugbrief (AS 53 Rückseite) ist die Höhe des MAN mit 3650 mm, im Datenblatt (AS 26) jene des Volvo mit 4000 mm angegeben.

c) Rechtliche Beurteilung

Der VwGH entschied im Erkenntnis 20.4.2006, 2005/15/0156, dass zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) die begünstigten Wirtschaftsgüter dem Zweck der Regelung der Prämie entsprechend über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

Im zwischenzeitigen Erkenntnis VwGH 28.2.2012, [2009/15/0082](#), wurde schließlich klar gestellt: § 108e Abs. 1 EStG 1988 verweist als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie darauf, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der Absetzung für Abnutzung (Afa) iSd [§§ 7 und 8 EStG 1988](#) abgesetzt werden. Maßgebend für die Afa ist die objektive betriebsindividuelle Nutzungsdauer, also jene Zeitspanne, innerhalb derer das Wirtschaftsgut seinen wirtschaftlichen Nutzen abwerfen kann und im Betrieb nutzbringend einzusetzen sein wird, also die objektive Möglichkeit zur Nutzung des Wirtschaftsgutes. 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.

Im vorliegenden Fall wurde der LKW MAN keinesfalls ungefähr mit Erreichen der Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ausgeschieden, wie im Sachverhalt des Erkenntnis VwGH 28.2.2012, 2009/15/0082.

Nach Angaben des Mitarbeiters der Verkäuferin stellte der Bw. das Fahrzeug (Nutzungsdauer laut Anlageverzeichnis Konto 630, Inv.Nr. 70: 5 Jahre) bereits am nächsten Tag 30. Dezember 2004 bzw. in den ersten Tagen des Jänner 2005 an die Verkäuferin zurück.

Durch das Abstellung auf dem Firmengelände der Verkäuferin (ab dann konnte der Bw. über das Fahrzeug nicht mehr verfügen) konnte der LKW MAN im Betrieb des Bw. nicht nutzbringend eingesetzt werden bzw. warf das Fahrzeug keinen wirtschaftlichen Nutzen ab. Gegen

eine nutzbringende Verwendung im Betrieb des Bw. spricht nicht zuletzt, dass der LKW MAN laut Proforma-Faktura vom 5. Juli 2005 von der Verkäuferin an deren rumänische Niederlassung und anschließend laut Kaufvertrag vom 18. Jänner 2006 an ein rumänisches Unternehmen jeweils als "fabriksneu" bzw. "neu" weiterverkauft wurde (AS 55 und 57).

Tatsächlich verkauft der Bw. den LKW MAN mit Kaufvertrag vom 20./21. Jänner 2005 im Tausch gegen einen anderen LKW Volvo und es schied der LKW MAN damit nach weniger als einem Monat aus dem Betriebsvermögen des Bw. aus.

Der VwGH entschied im Erkenntnis vom 30.5.2012, 2008/13/0246: Aus dem Zweck zur Bestimmung zur Investitionszuwachsprämie, nämlich der Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit, ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, **nach der Anschaffung** eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben, zumal ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenes Ausscheiden des Wirtschaftsgutes kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im Betrieb darstellt. Dabei kommt es darauf an, dass die Unwägbarkeit mangels dafür bestehender konkreter Anhaltspunkte für den Steuerpflichtigen **unvorhergesehen** eintrat.

Im vorliegenden Fall waren dem Bw. die Beschaffenheit seiner betrieblichen Einrichtungen und die Höhe des zuerst gekauften LKW MAN im Zeitpunkt der Anschaffung 29. Dezember 2004 bekannt. Dies nicht zuletzt deshalb, weil der Bw. bei Kauf eine "technische Beschreibung" [laut Rechnung und Lieferschein vom 29. Dezember 2004 (AS 47f)] und den Typenschein des Fahrzeuges erhielt.

Dem Bw. war vor Anschaffung bekannt, dass er die tatsächliche Höhe des Fahrzeuges, sei diese auch abhängig von Reifendruck, Aufbauten oder Beladung, kontrollieren hätte müssen, um sicherzustellen, dass die Dimensionen mit den Betriebseinrichtungen zusammenpassen.

Dass der LKW MAN nach Vorbringen des Bw. zu hoch für die betrieblichen Einrichtungen gewesen sei, ist ein Umstand, der bereits vor Anschaffung des Fahrzeuges vorlag und daher nicht "nach der Anschaffung" eingetreten oder bei der Anschaffung "unvorhergesehen" gewesen wäre.

Da somit keine nach der Anschaffung aufgetretene unvorhergesehene Unwägbarkeit aufgetreten ist, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 7. August 2012