



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat (Graz) 3

GZ. RV/0631-G/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Ursula Leopold und die weiteren Mitglieder HR Dr. Jutta Mayer-Rieckh, Mag. Petra Kühberger und Dr. Bernhard Koller über die Berufung der Bw., vom 3. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 9. Juni 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für 2004 nach der am 23. November 2012 um 9 Uhr in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (=Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 24. Juni 2004 gegründet. Die Eintragung im Firmenbuch erfolgte am 8. Juli 2004.

Der Geschäftszweig der Bw. lag laut Gesellschaftsvertrag und Firmenbuch in Unternehmensbeteiligungen.

Mit Eintragung Nummer 2 im Firmenbuch vom 12. Oktober 2004 wurde der Gesellschaftsvertrag unter Punkt Drittens „Unternehmensgegenstand“ ua. um die Erzeugung, die Verarbeitung und den Vertrieb von Schotter und Beton, Baustoffrecycling, das Transportgewerbe, das Erdbaugewerbe und den Handel mit Waren aller Art erweitert.

Gesellschafter bei Gründung waren die Mutter (=Mutter) zu 66,66 % und die A-BeteiligungsGMB (=A-BeteiligungsGmbH) mit der restlichen Einlage.

Laut Eintragung im Firmenbuch vom 24. Jänner 2006 übernahm die BaustoffGmbH die Anteile der A-BeteiligungsGMB .

Seit 9. August 2006 ist die Mutter Alleingesellschafterin der Bw. Das Kapital der Bw. wurde von 510.000 Euro auf 2.500.000 Euro aufgestockt.

Auf Grund des Gruppenantrages vom 21. Dezember 2005 und des Bescheides des Finanzamtes vom 19. Jänner 2006 wurde die Bw. als Gruppenmitglied in eine dreigliedrige Gruppe mit der Mutter als Gruppenträgerin eingegliedert.

Für 2004 beantragte die Bw. in der Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2004, eingelangt beim Finanzamt am 19. Juli 2005, die Zuerkennung einer Investitionszuwachsprämie (=IZP) in Höhe von 129.971,54 Euro. Die IZP wurde in der Folge antragsgemäß auf dem Abgabenkonto der Bw. gutgeschrieben.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2003 bis 2005 wurde unter Tz 3 der Niederschrift vom 30. April 2008 festgestellt, dass die Bw. für die folgenden fünf Wirtschaftsgüter, die in der zweiten Jahreshälfte 2004 angeschafft worden waren, die IZP 2004 in Höhe von 48.589,80 Euro zu Unrecht in Anspruch genommen hatte:

Bezeichnung des Wirtschaftsgutes	Anschaffungs-kosten	Anschaffungs-zeitpunkt	ND	Veräußerungsz eitpunkt	Erlös
1) MAN Fahrmischer	97.000	20.10.2004	5	19.12.2005	70.000,--
2) MAN Fahrmischer	97.000	13.12.2004	5	19.12.2005	70.000,--
3) LKW Mercedes Actros	81.398	15.12.2004	5	19.12.2005	59.000,--
4) drei Achs Kippsattel-anhänger	33.000	16.12.2004	4	19.12.2005.	21.000,--
5) Caterpillar Radlader	177.500	27.09.2004	5	19.12.2005	151.815,20

Nach Ansicht der Betriebsprüfung müssten unter Hinweis auf VwGH 20.04.2006, [2005/15/0156](#) prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein. Die Anschaffungskosten (bzw. Herstellungskosten) müssten daher zu mehr als

50% der ND im Wege der AfA abgesetzt werden. Da die genannten Wirtschaftsgüter diese Voraussetzung nicht erfüllten, stehe der Bw. für die Wirtschaftsgüter 1-5) keine IZP zu.

In der Folge wurde die IZP 2004 mit dem angefochtenen Bescheid vom 9. Juni 2008 mit 81.381,74 Euro festgesetzt, was zur strittigen Nachforderung von 48.589,80 Euro führte.

Mit Eingabe vom 3. Juli 2008 brachte die Bw. Berufung gegen die Kürzung der IZP 2004 ein.

Nach Ansicht der Bw. seien die strittigen Wirtschaftsgüter gemäß [§ 198 Abs. 2 UGB](#) dazu bestimmt gewesen, dem Geschäftsbetrieb *dauernd zu dienen*.

Zum Zeitpunkt der Entscheidung für die Investition sei die Bw. von einer mehrjährigen Vollauslastung der Geräte ausgegangen. Diese Erwartungen seien jedoch nicht eingetreten, da Folgeaufträge ausgeblieben seien. Es sei aus betriebswirtschaftlicher Sicht geboten gewesen, die Wirtschaftsgüter ein Jahr nach deren Anschaffung am 19. Dezember 2005 zu veräußern, um unnötige Verluste zu vermeiden.

Zweck des [§ 108e EStG 1988](#) sei die Ankurbelung der Investitionstätigkeit im Wege der steuerlichen Förderung von Investitionszuwächsen gewesen. Diese Bestimmung ordne aber nicht an, dass die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter für eine bestimmte Zeit im Betrieb gehalten werden müssen. Die Anschaffungskosten müssten zwar im Wege der AfA abgesetzt werden, was bedeutet, dass die Wirtschaftsgüter langfristig dem Unternehmen als Anlagegut gewidmet sein müssten, nicht jedoch, dass ein bestimmter Teil der Anschaffungskosten im Wege der Afa abgesetzt werden muss. Da der Gesetzgeber bei Einführung dieser steuerlichen Begünstigung offensichtlich bewusst auf die Normierung einer Behaltesdauer verzichtet habe, sei es unzulässig eine solche nachträglich im Interpretationsweg zu schaffen. Aus dem Erkenntnis VwGH [2005/15/0156](#) sei nicht abzuleiten, dass ein prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut zu mehr als 50% im Wege der AfA abgesetzt werden müsse.

Die Prämie stehe daher auch dann zu, wenn Wirtschaftsgüter wie im Berufungsfall zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt waren, jedoch nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben. Es werde daher beantragt, der Berufung stattzugeben und die IZP für 2004 in der beantragten Höhe von 129.971,54 Euro festzusetzen.

Gleichzeitig wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat gestellt.

Vor Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) erließ das das Finanzamt am 25. August 2008 einen Vorhalt an die Bw.

In der Vorhaltbeantwortung vom 11. September 2008 teilte die Bw. dem Finanzamt mit, dass sie alle unter 1-5) aufgelisteten Wirtschaftsgüter am **19. Dezember 2005** verkauft habe. Für alle 5 Wirtschaftsgüter sei eine Abschreibung für Abnutzung von 1 ½ Jahren erfolgt.

Die Bw. habe die Wirtschaftsgüter 1-4) an ihre Mutter und das Wirtschaftsgut 5) an die SchotterGmbH , verkauft. Die Erlöse der Wirtschaftsgüter 1und 2) betragen je 70.000 Euro. Die Mutter habe die Wirtschaftsgüter 1 und 2) einen Tag später, also am 20. Dezember an 2005, um je 82.000 Euro an die BetonGmbH , an der die Mutter zu 20% beteiligt war, weiterveräußert. Dieser Zwischenerwerb sei notwendig gewesen, da die Mutter auf Grund ihrer Geschäftsbeziehungen zur Erwerberin einen besseren Preis erzielen habe können.

Die Mutter sei an der ARGE NNN (kurz ARGE) betreffend den Ausbau der Autobahn/AbschnittY federführend beteiligt gewesen.

Die ARGE habe die Bw. mit Betonlieferungen beauftragt. Konkret habe das Baulos von 2004-2007 gedauert. Das bestehende Auftragsvolumen sei mit 100.000 m³ Beton- und rund 130.000 m³ Rohstoffzulieferung (Schotter) vorgesehen gewesen. Die Bw. habe mit zusätzlichen Aufträgen in der Größenordnung von ca. 100.000 m³ Betonlieferungen und Zulieferungen von Schotter zur Betonerzeugung aus diversen Anschlussbauvorhaben gerechnet, sodass sich die Arbeiten bis 2008 erstreckt hätten.

Infolge von Projektänderungen durch die Auftraggeberin und des Nichtzustandekommens von Folgeaufträgen hätten sich die Betonlieferungen auf 70.000 m³ und die für den Beton benötigten Schotterzulieferungen auf 100.000 m³ verringert. Es sei daher mit Ende des Jahres 2005 betriebswirtschaftlich geboten gewesen, die strittigen Wirtschaftsgüter zu verkaufen. Die restlichen im Auftrag verbliebenen Betonzufuhren in den Jahren 2006 und 2007 seien mangels kontinuierlicher Auslastung kostengünstiger mit *Mietfahrzeugen* zu bewerkstelligen gewesen.

Mit Vorhalt vom 4. September 2012 stellte der UFS an die Bw. folgende Fragen:

a)

Die wirtschaftlichen Gründe, die zum vorzeitigen Ausscheiden der strittigen Wirtschaftsgüter geführt haben, mögen konkretisiert und zahlenmäßig belegt werden.

Dafür ist es erforderlich an Hand der Wirtschaftlichkeitsrechnung, die Grundlage für die Anschaffung der Wirtschaftsgüter bildete, die Abweichungen von den prognostizierten Ergebnissen aufzugliedern.

b)

Vorlage der Aufträge über die Zulieferungen von 100.000 m³ Schotter und 130.000 m³ Beton für den Ausbau der Autobahn/AbschnittY in Schriftform;

Sollten diese Aufträge mündlich erteilt worden sein, wird um Bekanntgabe der vertragschließenden Verantwortlichen beider Gesellschaften, deren Funktion in der Gesellschaft und der genauen Vertragsinhalte inklusive Datum gebeten.

Ging der Auftragsvergabe eine Ausschreibung voraus? Wenn ja, bitte um Vorlage der Ausschreibungsunterlagen.

c)

Vorlage der Dokumente, die den Zeitpunkt der Kenntnisnahme und das Ausmaß der Einschränkung des Auftragsvolumens belegen;

Welche Schritte wurden zur Einhaltung der Verträge unternommen, wurde die Vertragseinhaltung eingeklagt?

d)

Hat die Bw. nach Kenntnisnahme der Reduzierung des Auftragsvolumens versucht, von fremden Dritten Aufträge zu erhalten? Wenn ja, wird um Vorlage der Nachweise gebeten.

e)

Von wem wurden die für die Beendigung des Bauvorhabens erforderlichen Maschinen und Fahrzeuge gemietet. Bitte um Vorlage der Mietvereinbarung. Falls keine schriftliche Vereinbarung existieren sollte, wird gebeten, den genauen Inhalt der Mietvereinbarung bekanntzugeben.

Welche konkreten Fahrzeuge und Maschinen (Anzahl sowie Typen- und Markenbezeichnung) wurden für die Fertigstellung des Auftrages angemietet?

Wurden die benötigten Wirtschaftsgüter von den Käufern zurückgemietet?

f)

Laut Gewinn- und Verlustrechnung für die Zeit vom 28. Juni bis 31. Dezember 2004 betragen die Umsatzerlöse der Bw. 1.603.149,56 Euro, die Löhne hingegen nur 3.947,49 Euro.

Die Bw. hat für 2004 nur einen Lohnzettel eingereicht und zwar für den Zeitraum vom 10. November bis 31. Dezember 2004.

Der einzige Dienstnehmer war zum Teil zeitlich überschneidend, und zwar vom 4. Oktober bis 30. November 2004 gleichzeitig Dienstnehmer eines anderen der Bw. nahestehenden Arbeitgebers.

Wie konnte nur ein Dienstnehmer innerhalb knapp zweier Monate Umsätze in Höhe von 1.603.149,56 Euro bewirken und die von der Bw. angeschafften Baufahrzeuge alleine bedienen. Es wurden immerhin zwei Fahrmischer, 1 LKW mit Anhänger und ein Caterpillar Radlader angeschafft. Die Effizienz dieser Anschaffungen kann wohl nur in der zumindest teilweise gleichzeitigen Bedienung der Fahrzeuge bestanden haben.

Um Aufklärung dieses Sachverhaltes wird gebeten.

g)

Für das Jahr 2005 reichte die Bw. 7 Lohnzettel ein.

Allerdings geht aus den Lohnzetteln hervor, dass über das Jahr verteilt maximal 3 Dienstnehmer gleichzeitig beschäftigt waren und zwar in der Zeit vom 14.02-31.03, vom 19.05-31.08 und vom 19.09-28.12.

Wurden zusätzlich Mitarbeiter geleast? Wenn ja, wer war Leasinggeber, wie hoch die Anzahl und das Entgelt für geleaste Arbeitnehmer?

Warum bestand kein Dienstverhältnis mit dem Geschäftsführer HA ?

Wie und in welcher Höhe wurde dessen Leistung abgegolten?

Wer hat die Dienstnehmer beaufsichtigt, ihnen Weisungen erteilt und die Arbeitsteilung vorgenommen?

h)

Im Jahr 2006 waren lediglich zwei Dienstnehmer I) vom 01.01 bis 08.01 und II) vom 01.01-13.01 bei der Bw. beschäftigt.

I war in der Folge vom 01.03 bis 31.12.2006 sowie vom 01.01-20.12.2007 Dienstnehmer der Mutter und II) vom 01.03-31.12. 2006 sowie vom 01.01 bis 31.12. 2007 mit zwei Tagen Unterbrechung Dienstnehmer der BetonGmbH .

Mit welchem Personal hat die Bw. in den Jahren 2006 bis 2007 die Aufträge fertiggestellt.

Haben Dienstnehmer verbundener Unternehmen die Leistungen ausgeführt?

Um detaillierte Darstellung dieser Vorgänge wird gebeten.

i)

Die bezogenen Leistungen im Jahr 2004 in Höhe von 803.713,26 Euro und im Jahr 2005 in Höhe von 574.434,32 Euro mögen aufgeschlüsselt werden.

Sollten diese Leistungen von verbundenen Unternehmen bezogen worden sein, wird um Nachweis der Entrichtung gebeten.

j)

Wie setzen sich die

-Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und die

-Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, in den Jahren 2004 und 2005 zusammen?

k)

Wann wurde der Auftrag der Bw. betreffend das Baulos NNN abgeschlossen?

Bitte um Vorlage sämtlicher Rechnungen betreffend diesen Auftrag.

l)

Die Bw. verkaufte die beiden Fahrzeuge „MAN Fahrmischer“ an die Mutter um je 70.000 Euro. Bereits einen Tag später verkaufte die Mutter diese Fahrzeuge um je 82.000 Euro an die BetonGmbH , an der wiederum die Mutter beteiligt ist, weiter.

Warum hat die Bw. die beiden Fahrzeuge nicht direkt an die BetonGmbH verkauft.

Warum hat die Bw. letztlich um 12.000 Euro weniger Erlös erzielt?

In welcher Form wurde der Kaufpreis von der BetonGmbH an die Mutter entrichtet.

Ist die BetonGmbH in den Kreditvertrag der Mutter eingetreten. Um Vorlage sämtlicher Kreditverträge betreffend die Anschaffung der strittigen Wirtschaftsgüter wird gebeten.

m)

Die Bw. tätigte in den Folgejahren Jahren 2008 und 2009 keine steuerbaren Umsätze und beschäftigt seit 2006 keine Dienstnehmer.

Welcher Sinn lag darin, die 2004 neu gegründete Bw. als Subunternehmerin der Mutter zu beauftragen?

Mit Eingabe vom 5. Oktober 2012 beantwortete die Bw. den Vorhalt des UFS wie folgt:

Ad a-d)

Im Zuge des Ausbaus der Autobahn/AbschnittY sei die Idee zum Start der Betonerzeugung entstanden, da die Mitgesellschafterin der Mutter, die A-BeteiligungsGMB , Mitglied einer Unternehmensgruppe mit dem Schwerpunkt Betonerzeugung und Rohstoffgewinnung gewesen sei.

Die Mutter sei als ARGE-Partnerin am Autobahnausbau der Autobahn/AbschnittY beschäftigt gewesen. Die Bw. sollte den Bedarf der ARGE für das Baulos NNN an Beton und eventueller Folgebaulose (mit bzw. ohne Beteiligung der Mutter) mit dem Beton ihrer mobilen Mischanlage bedienen. Die Anlage sei so aufgestellt gewesen, dass die Bw. auf Grund der räumlichen Nähe zu diversen Baustellen (kurze Transportwege) davon ausgegangen sei, von den dort tätigen Unternehmen bzw. anderen ARGEN mit der Lieferung von Mischbeton beauftragt zu werden. Auf diese Weise hätten sich die Investition amortisieren können.

Ausgehend von der geplanten Auslastung sei mit positiven Ergebnissen gerechnet worden. Da aber gewisse Aufträge bzw. Folgeaufträge nicht zustande gekommen seien, sei die erwartete Auslastung ausgeblieben.

Die Verluste der Jahre 2004 und 2005 hätten die Bw. veranlasst, die berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgüter zu veräußern, um noch größeren Schaden abzuwenden.

Die Aufträge an die Bw. hätten in der Lieferung von Transportbeton bestanden. Der anzuliefernde Schotter sei für die Herstellung des Mischbetons benötigt worden. Für die Herstellung von 100.000 m³ Beton sei Zulieferung von 130.000 m³ Schotter erforderlich gewesen. In den Jahren 2004 und 2005 habe die Bw. damit gerechnet, diverse Baustellen des Autobahnausbaus mit 100.000 m³ Beton zu versorgen. Tatsächlich habe die gelieferte Menge die erwartete nicht erreicht. Weitere in den Jahren 2004 und 2005 erwartete Aufträge seien leider nicht zustande gekommen.

Am *20. Juli 2004* habe die ARGE (bestehend aus vier Mitgliedern) unter der Federführung der Mutter an die Bw. den Auftrag über die Lieferung von ca. 53.500 m³ Beton erteilt. Daraufhin habe die Bw. die mobile Betonmischanlage und die strittigen Wirtschaftsgüter angeschafft. Gleichzeitig hätten sich die ARGE-Partner um die Auftragerteilung zum Ausbau eines weiteren Streckenabschnittes der Autobahn beworben. Sie hätten jedoch nur den dritten Platz der Ausschreibung erlangt und deshalb auch nicht den Zuschlag erhalten. Folglich seien auch für die Bw. weitere Aufträge ausgeblieben.

Um die Reduzierung des erwarteten Auftragsvolumens zu kompensieren, habe die Bw. mit dem Erstplatzierten der Ausschreibung bezüglich der Lieferung von Transportbeton verhandelt, den Auftrag aber nicht erhalten. Der Auftrag sei an eine andere Gesellschaft ergangen, die im Jahr 2006 Restlieferungen dieses Auftrages an die Bw. abgegeben habe.

UFS:

Dazu ist zu bemerken, dass die beigelegte Auftragsabtretung für Restlieferungen allerdings **nicht** an die Bw., sondern an deren Mutter erging. Die Bw. scheint in diesem Auftrag überhaupt **nicht** auf.

Der Schriftverkehr über die Versuche, weitere Aufträge zu erhalten, wurde nicht vorgelegt.

Bw.:

Die Bw. habe stets versucht Aufträge zu erhalten. So habe sie in den Jahren 2004 bis 2007 auch andere ARGEN mit Mischbeton beliefert. Die tatsächlich gelieferten Mengen seien jedoch hinter den erhofften Mengen zurückgeblieben. Wie die Verluste der Jahre 2004 und 2005 gezeigt haben, sei es wirtschaftlich notwendig gewesen, die berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgüter zu veräußern.

UFS:

Die Entwicklung der Bilanzverluste der Bw in den Jahren 2004 bis 2007 stellt sich wie folgt dar:

2004	-51.947,07 Euro
2005	-450.395,64 Euro
2006	-279.110,03 Euro
2007	-704.515,30 Euro

Bw.:

Ad e)

Ab dem Jahr 2006 seien die restlichen Betontransporte und Schotteranlieferungen zur Herstellung des Betons an Dritte vergeben worden, da der Marktpreis für die Durchführung des Transportes durch Dritte niedriger gewesen sei, als die anfallenden Kosten bei Durchführung der Transporte auf eigene Rechnung. Dies sei unter anderem mit der zu geringen Auslastung im Zusammenhang gestanden.

Ad d)

Im Jahr 2004 sei lediglich ein Dienstnehmer als LKW-Fahrer eingestellt worden. Die übrigen angeschafften Wirtschaftsgüter seien vom **Personal der Mutter** bedient worden. Die diesbezüglichen Aufwendungen seien in der Gewinn- und Verlustrechnung unter den bezogenen Leistungen ausgewiesen.

Ad g)

Auch im Jahr 2005 seien die benötigten Mitarbeiter von der Mutter beigestellt worden. Der Geschäftsführer HA habe in **keinem Dienstverhältnis zur Bw.** gestanden. Dieser sei Dienstnehmer der Mutter gewesen. Seine Tätigkeit für die Bw. sei über „Gestionen“ von der Mutter an die Bw. verrechnet worden. Der damalige Geschäftsführer HA habe die Tätigkeiten der Bw. beaufsichtigt, Weisungen erteilt und die Arbeitseinteilung vorgenommen.

Ad h)

Auch im Jahr 2007 sei das benötigte Personal von der Mutter beigestellt worden. Die diesbezüglichen Rechnungen seien wie oben unter den bezogenen Leistungen verbucht worden.

Ad i)

Aufwendungen für bezogene Leistungen 2004

Kto 56015.....Subunternehmer Gutachten u. Prüfungsgebühren.....	2.114.33 Euro
Kto 56018.....Subunternehmer Sonstige § 19 Abs. 1a	34.552.06 Euro
Kto 56019.....Subunternehmer Sonstige.....	500.621.55 Euro
Kto 56040.....Fremdgeräteeinsatz.....	3.399.73 Euro
Kto 56041.....Fremdgeräteeinsatz § 19 Abs. 1a.....	10.922.15 Euro
Kto 56050.....Transporte.....	240.629.45 Euro
Kto 56060.....Personalbeistellungen.....	11.473.99 Euro

Summe.....803.713,26 Euro

Aufwendungen für bezogene Leistungen 2005

Kto 56015.....Subunternehmer Gutachten u. Prüfungsgebühren...116.460,31 Euro

Kto 56019.....Subunternehmer Sonstige.....261.863,46 Euro

Kto 56040.....Fremdgeräteeinsatz5.874,10 Euro

Kto 56050.....Transporte.....180.236,45 Euro

Summe.....574.434,32 Euro

Die Entrichtung erfolgte im Verrechnungsweg (Hinweis auf Buchstabe j).

Ad j)

Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen (2004)

Kto 34094.....Lieferungen und Leistungen von Mutter für Personal,

.....Gestonen, Prüfkosten, Labor und Zinsen.....126.737,90 Euro

Kto 20921.....Lieferungen und Leistungen an Mutter.....-264.876,20 Euro

Kto 34093.....Verrechnungen mit Mutter (Einschüsse liquider Mittel).181.292,96 Euro

Kto 34098.....Darlehen Mutter1.180.000,00 Euro

Summe.....1.223.154,66 Euro

Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis

besteht = A-BeteiligungsGMB (2004)

Kto 34092.....Verrechnung A-BeteiligungsGMB.(Einschüsse liqu. Mittel).90.000,00 Euro

Kto 34097.....Darlehen A-BeteiligungsGMB.....590.000,00 Euro

Summe.....680.000,00 Euro

Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen (2005)

Kto 20230.....Verrechnungen Mutter (Steuerumlage).....-114.305,08 Euro

Kto 34094.....Lieferungen und Leistungen von Mutter für Personal, Gestonen,

.....Prüfkosten, Labor und Zinsen.....333.834,30 Euro

Kto 20921.....Lieferungen und Leistungen an Mutter.....-248.494,98 Euro

Kto 3409.....Darlehen Mutter.....2.120.000,00 Euro

Summe.....2.092.034,24 Euro

Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen mit denen ein Beteiligungsverhältnis

besteht = A-BeteiligungsGMB (2005)

Kto 34092.....Lieferungen und Leistungen von A-BeteiligungsGMB.....30.477,99 Euro

Kto 34097.....Darlehen A-BeteiligungsGMB.....1.060.000,00 Euro

Summe.....1.090.477,99 Euro

Ad k)

Hinsichtlich der Fragenbeantwortung verwies die Bw. auf die Antworten zu a-d). Die Bw. legte das Erlöskonto 400200 "Bauleistung Hauptauftrag" (2004 bis 2010) sowie die dazugehörigen

Konten der Subbuchhaltung bei, aus denen der Gesamtumsatz sämtlicher Aufträge und die Auftraggeber hervorgingen.

Ad I)

Die Mutter habe durch gutes Verhandlungsgeschick und ihrer stärkeren Stellung am Markt bei den Verhandlungen mit der BetonGmbH einen besseren Kaufpreis erzielen können, als die Bw. dies vermocht hätte. Die Bw. gehöre als Gruppenmitglied einer Unternehmensgruppe mit der Mutter als Gruppenträger an. Aus der Sicht der Unternehmensgruppe, nach der die Jahresergebnisse sämtlicher an der Gruppe beteiligter Unternehmen addiert und gemeinsam der Besteuerung unterzogen werden, werde natürlich ein maximaler Gesamtgewinn angestrebt. Diese Vorgangsweise sei daher geboten gewesen. Mit dem Verkaufserlös aus den MAN Fahrmaschinen an die Mutter seien die Kredite zur Gänze abgedeckt worden. Die WIG Transportbeton GmbH habe ihrerseits am 30. März 2006 an die Mutter 196.800,00 Euro bezahlt.

Ad m)

Da die Betonerzeugung nicht zum Geschäftsgegenstand der Mutter als Hoch- und Tiefbauspezialistin zählte und ein Einstieg in dieses Betätigungsfeld nicht in Frage kam, sei das Geschäftsfeld Betonerzeugung und -lieferung im Hinblick auf die Partnerschaft mit der A-Gruppe, welche das nötige Know How in diesem Bereich geliefert habe, aufgebaut worden. Aus den *Beilagen* zur *Vorhaltbeantwortung* gehen ua. folgende Fakten hervor:

Unter Punkt 7.) *Termine/Fristen* des Betonlieferauftrages vom 20. Juli 2004 mit der ARGE wurde festgelegt, dass die Betonlieferungen bereits **in der 27. Kalenderwoche** beginnen sollen.

Laut dem Erfolgskonto der Bw. „Bauleistung Hauptauftrag“ erbrachte die Bw. die in diesem Auftrag ausbedungenen Leistungen bereits beginnend mit **3. August 2004**.

Die Leistungen 2004 wurden fast ausschließlich durch Subunternehmer erbracht.

Im Wirtschaftsjahr 2004 betrugen die Umsatzerlöse aus dem Hauptauftrag 1.603.149,56 Euro, der Aufwand für Material 763.021,01 Euro und für bezogenen Leistungen 803.713,26 Euro. Bis zum 30. November hatte die Bw. bereits Umsatzerlöse von ca. 1,4 Millionen Euro erzielt. Davon entfielen rund 1,2 Millionen Euro auf den Auftrag vom 20. Juli 2004 von der ARGE.

Im Wirtschaftsjahr 2005 betrugen die Umsatzerlöse 2.182.879,84 Euro, der Materialaufwand 1.666.329,66 Euro und die bezogenen Leistungen 574.434,32 Euro (davon 261.975,40 Euro von Mutter und 180.236,45 Euro Transportleistungen, ua. von einem Mitglied der A-Gruppe).

Die Ausschreibungsfrist für den Folgeauftrag, um den sich die ARGE erfolglos bemüht hatte, endete im Mai 2004, die **Zuschlagsfrist** endete am **19. Oktober 2004**.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die von der Bw. im Jahr 2004 angeschafften Fahrzeuge und Maschinen (Wirtschaftsgüter 1-5 laut obiger Aufstellung) dazu bestimmt waren ihrem Betrieb als Anlagevermögen ***langfristig*** zu dienen. Das heißt, nur wenn der langfristige Investitionswille der Bw. vorhanden war, steht ihr auch die beantragte Investitionszuwachsprämie zu.

*Gemäß **§ 108e Abs. 1 EStG 1988** konnte für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung für die (im Jahr 2004 ausgelaufene) Investitionszuwachsprämie war, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt wurden. Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter waren nach **§ 108e Abs. 2 erster Satz EStG 1988** ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.*

Nach der Rechtsprechung des VwGH können Wirtschaftsgüter grundsätzlich nur dann einen Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie im Sinne des **§ 108e EStG 1988** vermitteln, wenn sie dazu gewidmet waren über einen ***längerem Zeitraum*** dem Betrieb als **Anlagevermögen** zu dienen. Nur dann kann von einer Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein (VwGH 28.02.2012, [2009/15/0082](#), 26.04.2012, [2009/15/0139](#), mit Verweis auf VwGH 20.04.2006, [2005/15/0156](#)).

Wirtschaftsgüter, die die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer oder zumindest einen größeren Zeitraum davon dem Geschäftsbetrieb dienen (vgl. z.B. Doralt/Ruppe, Steuerrecht I, Tz. 348), erfüllen diese Voraussetzungen.

Im Berufungsfall steht fest, dass die Bw. mit Gesellschaftsvertrag vom 25. Juni 2004 gegründet wurde. Die Mutter war bei Gründung zu 66,66% an der Bw. beteiligt. Geschäftsgegenstand der Bw. war die Beteiligung an bestimmten Unternehmen. Mit Gesellschafterbeschluss vom 13. September 2004 wurde der Gesellschaftsvertrag dahingehend geändert, dass die Bw. ihren Geschäftsgegenstand auf die Erzeugung, Verarbeitung und den Vertrieb von Schotter und Beton sowie das Baustoffrecycling, das Transportgewerbe, das Erdbaugewerbe und den Handel mit Waren aller Art ausdehnte. Im Gründungsvertrag war nur die Beteiligung an derartigen Unternehmen vorgesehen.

Bereits mit Auftragschreiben vom ***20. Juli 2004*** wurde die Bw. von der ARGE Autobahn/AbschnittY unter der ***Führung der Mutter*** mit Betonlieferungen im Volumen von ***53.000 m³*** beauftragt. Die Auftragssumme betrug ***3.296.470,00 Euro netto***.

*In der Vorhaltbeantwortung an den UFS vom 5. Oktober 2012 bringt die Bw. vor, dass sie **auf Grund dieses Auftrages** die strittigen Wirtschaftsgüter angeschafft habe.*

Dem widerspricht die Tatsache, dass der Caterpillar Radlader am 27. September 2004, ein MAN Fahrmischer am 20. Oktober 2004 und die restlichen drei Wirtschaftsgüter 2 bis 4) jeweils am 13., 15. und 16. Dezember 2004, angeschafft wurden. Der LKW Mercedes Actros erhielt überdies vor dessen Inbetriebnahme einen Hydraulikaufbau, welcher erst mit 30. Dezember 2004 fertiggestellt wurde.

Eine zeitnahe Anschaffung nach Auftragerteilung erfolgte nicht.

Unter Punkt 7.) *Termine/Fristen* des Betonlieferauftrages vom 20. Juli 2004 mit der ARGE wurde festgelegt, dass die Betonlieferungen bereits **in der 27. Kalenderwoche** beginnen sollen.

Laut dem Erfolgskonto der Bw. „Bauleistung Hauptauftrag“ erbrachte die Bw. die in diesem Auftrag ausbedungenen Leistungen beginnend **mit 3. August 2004** durch Subunternehmer. Sie hat danach im Juli 2004 einen Auftrag mit Leistungsbeginn im August 2004 übernommen, ohne in der Lage zu sein diesen Auftrag selbst auszuführen. Selbst der Geschäftsgegenstand der Bw. wurde erst nach Leistungsbeginn im September 2004 um die Leistungen laut Auftrag erweitert.

Die Umsatzerlöse bis 31. Dezember 2004 betrugen insgesamt 1.603.149,56 Euro.

Die Erlöse bis 30. November 2004, also vor Anschaffung des zweiten MAN Fahrmischers, des Kippanhängers und des LKW Mercedes Actros betrugen rund 1.400.000 Euro (davon entfielen auf den Vertrag vom 20. Juli 2004 mit der ARGE rund 1.200.000 Euro und 200.000 Euro auf andere Auftraggeber). Es war also schon vor Anschaffung der Wirtschaftsgüter 2-4) rund 37% des Auftrages erfüllt.

Im Jahr 2004 beschäftigte die Bw. lediglich einen Dienstnehmer (LKW-Fahrer) in der Zeit vom 10. November bis 31. Dezember. Der Geschäftsführer der Bw. war Angestellter der Mutter und wurde seine Tätigkeit von der Mutter unter dem Titel „Gestionen“ mit 0,8 % der Umsatzerlöse der Jahre 2004 und 2005 an die Bw. verrechnet.

*Laut Bw. habe sie wegen **ihrer besonderen Kenntnisse** auf dem Gebiet der Betonerzeugung den Auftrag von der ARGE erhalten. Die Mutter habe mangels Erfahrung diese Tätigkeit nicht aufnehmen wollen und an die Bw. vergeben.*

Gegen das Vorliegen dieser „*besonderen Kenntnisse*“ der Bw. spricht, dass die Bw. erst kurz vor der Auftragsvergabe gegründet worden war.

Die Bw. konnte zum Zeitpunkt der Auftragsvergabe keine Erfahrungen haben und auch keine Referenzen vorweisen.

Die Bw. verfügte über kein eigenes Personal und der Geschäftsführer als einziger Verantwortlicher der Bw. war *Dienstnehmer der Mutter*.

Die Mitgesellschafterin aus der A-Gruppe , auf deren Erfahrungen sich die Bw. beruft, hatte **keine** Funktion bei der Bw. inne.

Ein Unternehmen der A-Gruppe wurde von der Bw. lediglich mit *Transportleistungen* beauftragt, die in den bezogenen Leistungen Eingang fanden.

Im Wirtschaftsjahr 2004 betrugen die Umsatzerlöse aus dem Hauptauftrag 1.603.149,56 Euro, der Aufwand für Material 763.021,01 Euro und die Aufwendungen für bezogene Leistungen 803.713,26 Euro. Ohne AfA und Finanzierungskosten konnte damit ein knapper Überschuss erwirtschaftet werden.

Im Wirtschaftsjahr 2005 betrugen die Umsatzerlöse 2.182.879,84 Euro. Die Aufwendungen für Material und bezogene Leistungen betrugen zusammen 2.240.763,98 Euro, waren also höher als der Umsatzerlös. Daraus geht hervor, dass die Betonlieferungen schon vor Berücksichtigung der Kosten für eigenes Personal (2005 hatte die Bw. auch eigene Dienstnehmer), AfA und Darlehenszinsen nicht zu Überschüssen führen konnte.

Warum der Zukauf von Leistungen im Jahr 2005 günstiger gewesen sein soll, als der Einsatz der ohnehin vorhandenen Wirtschaftsgüter, ist nicht nachvollziehbar und wurde von der Bw. auch nicht belegt.

Die dargelegte Kostenstruktur zeigt, dass unabhängig vom Ausbleiben von Folgeaufträgen sowie der behaupteten Unterauslastung der strittigen Wirtschaftsgüter, die Tätigkeit der Betonerzeugung und -lieferung nicht zum Erfolg führen konnte.

Die Unwirtschaftlichkeit der Betonerzeugung musste der Bw. von Anfang an bekannt gewesen sei.

Trotz **dezidierte** Aufforderung des UFS legte die Bw., die den strittigen Anschaffungen zu Grunde liegende Wirtschaftlichkeitsrechnung *nicht* vor.

Das Fehlen einer Wirtschaftlichkeitsrechnung für die Anschaffung von Wirtschaftsgütern mit einem Anschaffungsvolumen von rund 500.000 Euro, *spricht eindeutig gegen eine geplante langfristige Investition*.

Die Bw. verkaufte die strittigen Wirtschaftsgüter nicht an fremde Dritte, sondern an ihre Mutter und ein Mitglied der A-Gruppe , an dem die Mutter wiederum geringfügig beteiligt war.

Die Mutter verkaufte zwei LKW schon *einen Tag später* an die BetonGmbH, an der sie zu 20% beteiligt war, mit einem Aufschlag von je 12.000 Euro weiter. Laut Bw. habe die Mutter einen besseren Preis gegenüber der endgültigen Käuferin erzielen können. Diese Behauptung überzeugt nicht.

Die dargestellte Vorgangsweise zeigt auf, dass die Investitionsentscheidungen der Bw. von den Interessen der Mutter getragen waren.

Drei der strittigen Geräte wurden erst im Dezember 2004, also kurz vor Auslauf der IZP-Regelung geliefert. Darunter der LKW Mercedes Actros, welcher wegen des Einbaus einer Hydraulikanlage erst ab 30. Dezember 2004 in Betrieb genommen werden konnte.

Die Wirtschaftsgüter wurden nach rund einem Jahr bzw. der Inanspruchnahme einer AfA für 1 ½ Jahre an die Mutter an nahestehende Unternehmen veräußert.

Der gegenständliche Sachverhalt lässt klar erkennen, dass die Bw. von den Gesellschaftern im Unternehmensverband als Erwerberin der Wirtschaftsgüter zum Zwecke des Lukrierens der IZP im vollen Ausmaß von 20% gewählt wurde.

Grundsätzlich bestehen gegen diese Steueroptimierung keine Bedenken, wenn nach dem Willen des Investierenden die angeschafften Wirtschaftsgüter dem Betrieb als Anlagevermögen langfristig dienen sollen.

Prüft man die wahren wirtschaftlichen Verhältnisse im Berufungsfall, liegt dieser Investitionswille nicht vor.

Weder bei Abschluss des Hauptauftrages noch bei Beginn der Leistungsausführung verfügte die Bw. über eigenes Personal und eine entsprechende maschinelle Ausstattung zur Vertragserfüllung.

Sie ließ im Wirtschaftsjahr 2004 die Leistungen fast ausschließlich durch Subunternehmer erbringen.

Auch im Jahr 2005 betrugten die bezogenen Leistungen rund 25 % der Umsatzerlöse.

Die benötigten Dienstnehmer wurden 2004 fast zur Gänze, 2005 zum Teil und 2006 sowie 2007 wiederum zu Gänze von der Mutter, die als leitendes ARGE-Mitglied zum Teil wiederum selbst Auftraggeberin war, der Bw. beigestellt.

Die Mutter stellte der Bw. somit auch für Leistungen Personal zur Verfügung, für die sie selbst Auftragnehmerin war.

Die Wirtschaftsgüter wurden von der Bw. zu einem Zeitpunkt angeschafft, als schon ca. 37 % des Auftrages vom 20. Juli 2004 über Drittunternehmer erfüllt waren (siehe oben). Die

Betonmischanlage war laut Bw. örtlich so errichtet, dass auf Grund der Transportwege nur Aufträge im Zusammenhang mit dem Autobahnausbau betreffend die Autobahn/Abschnitt Y rentabel sein konnten.

Laut Bw. seien die strittigen Wirtschaftsgüter in der Hoffnung auf künftige Aufträge über die Muttergesellschaft oder zumindest andere auf diesem Streckenabschnitt tätige Unternehmen angeschafft worden.

Die Zuschlagsfrist für diesen „erhofften“ Folgeauftrag war bereits am **19. Oktober 2004** abgelaufen. Es stand bei Anschaffung der Wirtschaftsgüter bereits fest, dass die ARGE den Zuschlag für das Folgeobjekt **nicht** erhält. Die Bw. musste schon bei Anschaffung der Wirtschaftsgüter damit rechnen, dass diese nicht langfristig ihrem Betrieb dienen werden können.

Die Bw. hat schon bei der Anschaffung der Wirtschaftsgüter deren Unbrauchbarkeit in Kauf genommen und ist daraus auf das Fehlen des **subjektiven Investitionswillens der Bw.** zu folgern.

Der Verkauf der strittigen Wirtschaftsgüter nach rund einem Jahr an die *Mutter* bzw. nahestehende *Unternehmen* zeigt, dass für deren Verkauf schon vorgesorgt war und die Bw. diesbezüglich kein Risiko traf.

Die Bw. setzte die strittigen Wirtschaftsgüter im Wesentlichen nur im Jahr 2005 betrieblich ein. Die Leistungserbringung erfolgte im Jahr 2004 größtenteils und in den Jahren 2006 und 2007 ausschließlich im Wege von Drittleistungen.

Dies obwohl die Bw. in den Jahren 2006 und 2007 laut Erlöskonto „Bauleistung Hauptauftrag“ Umsätze in Höhe von rund 2,2 Millionen Euro erzielte.

Der Umstand, dass die Bw. ihre Leistungsverpflichtungen weitgehend durch Dritte erfüllen ließ und dafür die strittigen Wirtschaftsgüter nicht benötigte, ist ein *klares Indiz gegen* die geplante langfristige Investition.

Aus dem Gesamtbild der oa. dargestellten Umstände und Fakten geht klar hervor, dass die strittigen Wirtschaftsgüter **nicht zur langfristigen Widmung im Anlagevermögen** der Bw. bestimmt waren.

Aber selbst wenn die Bw. eine langfristige Zuordnung zum Betriebsvermögen geplant und gewollt hätte, ist im Hinblick auf VwGH 28.02.2012, [2009/15/0082](#), 26.04.2012, 2009/15/0139, mit Verweis auf VwGH 20.04.2006, [2005/15/0156](#) und vor allem **2008/13/0246** mangels Unwägbarkeiten, die zum frühen Ausscheiden der Wirtschaftsgüter geführt haben, die IZP nicht zu gewähren.

Aus dem Zweck der Bestimmung des § 108e EStG 1988 (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 (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben (vgl. z.B. Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG 1988 III, § 108e Tz 3 "Behaltefrist", sowie RdW 2012/244, 238).

Laut Bw. war ihre Tätigkeit standortgebunden. Die Weiterführung ihrer Tätigkeit an einem anderen Ort war nicht möglich.

Wie bereits dargelegt, war bei Anschaffung der Wirtschaftsgüter 2-4) das Nichtzustandekommen des *Folgeauftrages* bekannt. Die Bw. wusste also schon bei Anschaffung, dass eine ausreichende Auslastung nicht zu erwarten ist.

Selbst wenn man dagegen einwendet, dass die *Bestellungen* der Wirtschaftsgüter schon vor Ablauf der *Zuschlagsfrist* des erhofften Folgeauftrages aufgegeben worden waren, lag dennoch im Bestellungszeitpunkt Ungewissheit in doppelter Hinsicht vor. Die Ungewissheit der Auftragerteilung an die ARGE und die Ungewissheit der Auftragsvergabe seitens der ARGE, die immerhin aus mehreren Partnern bestand, an die Bw.

Die *Hoffnung* auf Aufträge, im Speziellen die Hoffnung der Auftragsvergabe an einen potenziellen Auftraggeber ist wohl kein unternehmerisches Kriterium für die Anschaffung von Wirtschaftsgütern. Die nichterfüllte Hoffnung ist kein unvorhersehbares Ereignis.

Wenn ein neu gegründetes Unternehmen, das noch keine Referenzen aufzuweisen hat, langlebige Wirtschaftsgüter um rund eine halbe Million Euro in der *Hoffnung* auf einen bestimmten Auftrag erwirbt, ohne eine Ausweichstrategie für den Fall des Ausbleibens des erhofften Auftrages zu haben, liegt im Falle der Unterauslastung dieser Wirtschaftsgüter kein *unvorhersehbares* Ereignis vor.

Die Bw., die eine *Steuerbegünstigung* wie die IZP beantragt hat, hat die *Unbrauchbarkeit* der angeschafften Wirtschaftsgüter *konkret* nachzuweisen. Dieser Verpflichtung ist sie trotz dezipierter Aufforderung nicht nachgekommen.

Der bloße Hinweis auf Verluste des Unternehmens reicht nicht, die Unbrauchbarkeit der Wirtschaftsgüter darzustellen, da Verluste sich aus verschiedenen Faktoren entstehen.

Abgesehen davon erwirtschaftete die Bw. auch nach Ausscheiden der strittigen Wirtschaftsgüter in den Jahren 2006 und 2007 – wie oben dargelegt - beträchtliche Verluste.

Die Förderung des Erwerbes unbrauchbarer Wirtschaftsgüter würde auch dem Ziel des Gesetzes, nämlich der Ankurbelung der Wirtschaft durch Investitionsanreize widersprechen. Wird bereits bei Anschaffung die etwaige Unbrauchbarkeit von Wirtschaftsgütern in Kauf genommen, liegt auch keine geplante langfristige Widmung zum Betrieb vor.

Die Bw. konnte bezüglich der strittigen Wirtschaftsgüter weder ihren Willen zur langfristigen Investition noch das Vorliegen *unvorhersehbarer Ereignisse* (Unwägbarkeiten), die zum vorzeitigen Verkauf geführt haben, nachweisen.

Die IZP für die strittigen Wirtschaftsgüter wurde im angefochtenen Bescheid zu Recht versagt.

Die Berufung war daher als abzuweisen.

Graz, am 23. November 2012