



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberberin, vom 2. November 2009 gegen die Bescheide Finanzamtes vom 21. Oktober 2009 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für 2002 und 2003 entschieden:

Der Berufung gegen die nach [§ 295a BAO](#) ergangenen Bescheide betreffend die Investitionszuwachsprämie 2002 und 2003 wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsverberberin (=Bw.) ist ein Transportunternehmen und machte für die Jahre 2002 und 2003 im Zusammenhang mit der Anschaffung von LKW in den Jahren 2002 und 2003 sowie einem Silosattelanhänger im Jahr 2003 Investitionszuwachsprämien (=IZP) geltend. Im Zuge einer Nachschau stellte das Finanzamt fest, dass die Bw. den Investitionszuwachs falsch berechnet hatte und setzte die beantragten IZP für die Jahre 2002 und 2003 mit Bescheiden vom 29. Oktober 2004 herab. Die Bw. bekämpfte diese beiden Bescheide mit Berufung beim Unabhängigen Finanzsenat (=UFS).

Der UFS bestätigte in seiner abweisenden Berufungsentscheidung vom 11. Mai 2006, RV/0177-G/05, die angefochtenen Festsetzungsbescheide des Finanzamtes.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2003 bis 2006 stellte die Betriebsprüfung fest, dass 11 LKW mit einer Nutzungsdauer (=ND) von jeweils 5 Jahren, die am 5. Dezember 2002 angeschafft worden waren, bereits nach 13 Monaten am 2. Jänner 2004 aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sind.

Von den im Jahr 2003 angeschafften LKW mit einer ND von 8 Jahren schieden 10 Fahrzeuge bereits am 30. Und 31. Oktober 2005 aus dem Betriebsvermögen aus. Diese Fahrzeuge dienten dem Betriebsvermögen jeweils zwischen 23 und 25 Monaten.

Ein Silosattelanhänger diente dem Betrieb der Bw. vom 11. September 2003 bis 15. Juli 2005, also 21 Monate.

Da diese Fahrzeuge dem Betrieb der Bw. kürzer als die Hälfte der ND gedient hatten, vertrat die Betriebsprüfung, die sich bei dieser Rechtsauslegung auf Rz 8217a EStR stützte, die Ansicht, dass hinsichtlich dieser vorzeitig ausgeschieden Wirtschaftsgüter der Anspruch auf die IZP rückwirkend verloren gegangen sei.

Das Finanzamt folgte in den beiden angefochtenen, nach [§ 295a BAO](#) geänderten Bescheiden vom 21. Oktober 2010 der Ansicht der Betriebsprüfung und setzte die IZP der Jahr 2002 und neuerlich 2003 herab.

Die Entwicklung der IZP in Euro stellt sich wie folgt dar:

| | 2002 | 2003 |
|---|-------------|-------------|
| Anträge der Bw. | 226.555,49 | 116.997,78 |
| Festsetzungsbescheide vom 29. Oktober 2004 | 141.356,05 | 101.618,18 |
| Bescheide gemäß § 295a BAO vom 21. Oktober 2009 | 75.936,30 | 46.654,17 |

Mit Berufung vom 2. November 2009 bekämpfte die Bw. die gemäß [§ 295a BAO](#) ergangenen Bescheide vom 21. Oktober 2009 und führte aus, dass § 109 a EStG 1988 (gemeint wohl § 108e EStG 1988) keine Mindestnutzungsdauer der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter vorsehe. Es reiche danach für die Zuerkennung der IZP aus, wenn die Wirtschaftsgüter funktional dem Anlagevermögen zuzurechnen seien. Der [§ 108e EStG 1988](#) sei als Anreiz für Investitionen geschaffen worden und genüge für den Prämienanspruch bereits die Inbetriebnahme der Wirtschaftsgüter.

Aus dem Verweis auf die Bestimmungen der §§ 7 und 8 EStG 1988 sei abzuleiten, dass die Mindestnutzungsdauer nicht mehr als 1 Jahr betrage.

Die Bw. begehrte die gänzliche Abschreibung der durch die angefochtenen Bescheide entstandenen IZP-Nachforderungen.

Das Finanzamt legte in der Folge die Berufung dem UFS zur Entscheidung vor.

Mit Bescheid vom 11. Juni 2010 setzte der UFS das Verfahren wegen des beim VwGH zur Gz.: 2009/15/0082 anhängigen Verfahrens gemäß [§ 281 BAO](#) aus.

Mit Erkenntnis VwGH 28.02.2012, [2009/15/0082](#) wurde das der Aussetzung zu Grunde liegende Verfahren abgeschlossen.

Der UFS gab der Bw. und dem Finanzamt mit Schreiben vom 10. April 2012 den Widerruf der Aussetzung bekannt und forderte sie auf, etwaige Äußerungen innerhalb einer Frist von 4 Wochen ab Zustellung dieser Benachrichtigung zu übermitteln.

Bis dato ist von keiner der Parteien des Verfahrens ein weiteres Vorbringen eingelangt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Investitionszuwachsprämie 2002

Das Finanzamt setzte die IZP 2002 mit Bescheid gemäß [§ 201 BAO](#) vom 29. Oktober 2004 die IZP 2000 abweichend von der beantragten Höhe fest. Diese Entscheidung wurde vom UFS mit Berufungsentscheidung RV/0177-G/05 vom 11. Mai 2006 bestätigt.

Der (rechtskräftige) Festsetzungsbescheid wurde mittels des nunmehr angefochtenen Bescheides gemäß [§ 295a BAO](#) abgeändert, weil das Finanzamt die Auffassung vertrat, dass die am 2. Jänner 2004 erfolgten Verkäufe von LKW, die der Bw. für 13 Monate als Betriebsvermögen gedient hatten, rückwirkende Ereignisse im Sinne des [§ 295a BAO](#) seien.

Dazu ist auszuführen:

Grundsätzlich verändern nach Entstehen des Abgabenanspruches eingetretene Ereignisse nicht den Bestand und Umfang des Abgabenanspruches (vgl. zB Stoll, BAO, 58 ff). Da sich die Rückwirkung von Ereignissen aus den Abgabenvorschriften ergeben muss, ist [§ 295a BAO](#) nur

der Verfahrenstitel zur Durchbrechung der (materiellen) Rechtskraft von vor Eintritt des Ereignisses erlassenen Bescheiden (Ritz, BAO-Kommentar, § 295a Tz. 3). Es ist daher eine Frage des Inhaltes bzw. der Auslegung der Abgabenvorschriften, welchen Ereignissen Rückwirkung (bezogen auf den Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches) zukommt (Ritz, aaO, Tz. 4).

Das Ereignis, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat, muss nachträglich eintreten, weil nur dann die Notwendigkeit besteht, die Bestandskraft zu durchbrechen. Folglich darf das Ereignis bei Erlass des ursprünglichen Bescheides noch nicht eingetreten sein (Tipke/Kruse, Kommentar zur AO, § 175 Tz. 23).

Die Abänderung gemäß [§ 295a BAO](#) ist lediglich eingeschränkt zulässig (arg "insoweit"). Durch diese Maßnahme wird die Rechtskraft eines Bescheides nur hinsichtlich der abgabenrechtlichen Folgen rückwirkender Ereignisse durchbrochen. Ein Bescheid gemäß [§ 295a BAO](#) ist ein *abändernder* Bescheid. Diesem kommt somit die Wirkung einer Berichtigung des abgeänderten zu. Der abändernde Bescheid tritt nicht an Stelle eines Bescheides (Ritz, BAO-Kommentar, § 295a RZ 42). Er ist daher nur hinsichtlich der Abänderung mit Berufung anfechtbar (siehe auch Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 295a, Anm 10).

Der deutsche § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO ist die *Vorbildbestimmung* des österreichischen [§ 295a BAO](#). Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist ein Ereignis eine Sachverhaltsänderung, die sich steuerlich in die Vergangenheit auswirken muss, und zwar in der Weise, dass anstelle des zuvor verwirklichten Sachverhalts nunmehr der veränderte Sachverhalt der Besteuerung zugrunde zu legen ist. Dabei bestimmt sich allein nach dem jeweils einschlägigen *materiellen Recht*, ob einer nachträglichen Änderung des Sachverhalts *rückwirkende* steuerliche Bedeutung zukommt (BFH 13.11.2003, V R 79/01, unter Hinweis auf den oa. Beschluss des Großen Senates des BFH vom 19.7.1993, GrS 2/92, BStBl II 1993, 897, unter C. II. 1.; mit weiteren Nachweisen).

Dieser Auffassung folgen auch der VwGH und der UFS (siehe bspw. VwGH 15.01.2008, [2006/15/0219](#), 28.02.2012, 2009/15/0192, UFS 29.04.2009, RV/0589-S/08).

Wie oben dargestellt, hat das Finanzamt über die IZP 2002 bereits mit Festsetzungsbescheid gemäß [§ 201 BAO](#) vom 29. Oktober 2004 entschieden, welcher mit Berufungsentscheidung des UFS vom 11. März 2006, RV/0177-G/04 in Rechtskraft erwachsen war.

Mit diesem Bescheid kürzte das Finanzamt die geltend gemachte IZP, da die Bw. nach Ansicht der Behörde den Investitionszuwachs zu ihren Gunsten unrichtig berechnet habe.

Sämtliche strittigen Fahrzeuge, die zur Erlassung des nunmehr angefochtenen, nach [§ 295a BAO](#) ergangenen Bescheides geführt haben, wurden aber bereits am 2. Jänner 2004 verkauft.

Der Verkauf dieser Fahrzeuge erfolgte somit schon vor Erlassung des Bescheides nach [§ 201 BAO](#).

Wie bereits dargelegt kommen nur nachträglich eingetretene Ereignisse, also Ereignisse, die nach Ergehen des abzuändernden Bescheides liegen, als rückwirkende Ereignisse in Betracht.

Die Qualifikation der vor dem 11. März 2006 verkauften Fahrzeuge als nicht prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ist (zumindest) aus dem Titel des [§ 295a BAO](#) nicht möglich.

Der angefochtene Bescheid betreffend IZP 2002 ist daher nach [§ 289 Abs. 1 BAO](#) aufzuheben.

2) Investitionszuwachsprämie 2003

Auch zur IZP 2003 erging am 29. Oktober 2004 wegen unrichtiger Berechnung der Bemessungsgrundlage ein Festsetzungsbescheid gemäß [§ 201 BAO](#), über den wiederum mit Berufungsentscheidung vom 11. März 2006 RV/0177-G/05 rechtskräftig entschieden worden war.

Sämtliche Verkäufe der strittigen Fahrzeuge bzw. eines Sattelaufliegers erfolgten am *15. Juli, 30. Oktober und 31. Oktober 2005*.

Die materielle Rechtskraft des Festsetzungsbescheides ist nach dem strittigen Ausscheiden der Wirtschaftsgüter eingetreten. Die strittigen Verkäufe sind danach auch hinsichtlich der IZP 2003 nicht als rückwirkendes, die materielle Rechtskraft durchbrechendes Ereignis im Sinne des [§ 295a BAO](#) zu qualifizieren.

Der angefochtene Bescheid betreffend IZP 2003 ist daher gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) aufzuheben.

Graz, am 3. August 2012