

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerde der PE GmbH, vertreten durch Herrn RP, Adresse, Ort, StNr. 000/0000 und steuerlich vertreten durch die Mondsee-Treuhand Wiedlroither GmbH, Alfred-Jäger-Weg 4, 5310 Mondsee gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 20. Oktober 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 20. Oktober 2010 betreffend die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 wird **als unbegründet abgewiesen**.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Streitpunkt

Zwischen der Beschwerdeführerin (kurz: Bf), der PE GmbH (StNr. 000/0000), und der Amtspartei (Finanzamt Gmunden **Vöcklabruck**) ist nach einer Betriebsprüfung (abgekürzt: Bp, Arbeitsbogennummer: ABNr. 1*****/**) strittig, ob **im Jahr 2004** die Investitionszuwachsprämie (kurz: IZP) in Höhe von 18.037,80 Euro zustehe oder nicht.

Die im Laufe des Jahres 2004 angeschafften Wirtschaftsgüter (ua. ein Bürocontainer und dessen Büroeinrichtung) wurden bereits im Jänner 2006 verkauft. Das habe zu einer zu kurzen Behaltfrist im Anlagevermögen geführt. Und weiters stelle der Bürocontainer ein Gebäude dar, für das keine IZP geltend gemacht werden könne.

Verfahrensablauf

Die Bf gab am 31. Jänner 2006 die Beilage zur Körperschaftsteuer (Formular E 108e) für das Jahr 2004 betreffend die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG idgF mit einer berechneten IZP von 18.037,80 Euro **eingeschrieben zur Post**. Dieser Vermerk und der Eingangsstempel auf diesem Formular E 108e stammt vom 01. Februar 2006 vom Finanzamt Gmunden Vöcklabruck. Die Bf erhielt die Prämie in der beantragten Höhe vom Finanzamt auf ihr Abgabekonto gutgebucht.

Das Finanzamt führte ab 14. April 2008 eine Außenprüfung (ABNr. 1*****/**, Prüfungsbeginn am 14. April 2008 bis Datum der Schlussbesprechung am 29. September 2008) hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 durch. Die Feststellungen dieser Prüfung sind im Betriebsprüfungsbericht vom 20. Oktober 2008 in der Niederschrift vom 29.09.2008 wiedergegeben. Tz 1 der Niederschrift betrifft die gegenständliche Beschwerde:

Tz 1 Investitionszuwachsprämie 2004:

Im Jahr 2004 wurde eine Investitionszuwachsprämie i. H. von 18.037,82 Euro geltend gemacht. Basis dafür bildeten der Bürocontainer, dessen Einrichtung, EDV-Investitionen und die Anschaffung von Betriebsausstattung. Der Bürocontainer und die Büroausstattung wurden zum 31. Jänner 2006 verkauft (Anm. Fettdruck durch BFG).

Investitionen 2004

	Anschaffungskosten in Euro		Laut Anlageverzeichnis der Bf
Bürocontainer (von der Bp als Gebäude bezeichnet)	171.544,19	2006 verkauft	ND 20 Jahre
Büroausstattung	15.598,00	2006 verkauft	ND 10 Jahre
EDV-Anlagen	660,00		
Betriebsausstattung	477,00		
Summe	188.279,19		

Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156). Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten müssen daher zumindest zu mehr als der 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 Prämienbewilligung führt.

Weiters wird hinsichtlich des Bürocontainers auf das VwGH-Erkenntnis vom 21.9.2006, 2006/15/0156 (Glashaus Erkenntnis) hingewiesen.

Aus den angeführten Gründen wird die Investitionszuwachsprämie 2004 anlässlich der Außenprüfung nicht gewährt. Die nicht veräußerten Wirtschaftsgüter übersteigen nicht den Investitionsdurchschnitt der Jahre 2001 - 2003.

Das **Finanzamt** setzte auf Grund des Ergebnisses dieser Betriebsprüfung am **20. Oktober 2008** wegen zu kurzer Behaltzeit im Anlagevermögen und wegen Vorliegens eines Gebäudes mit Bescheid gemäß § 201 BAO die Investitionszuwachsprämie mit 0 Euro

(Null Euro) fest (Finanzamt Veranlagungsakt, Jahr 2004, Seite 18 unter Hinweis auf den Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 20.10.2008).

Die Bf erhab gegen diesen gemäß § 201 Bundesabgabenordnung (BAO) ergangenen Festsetzungsbescheid Beschwerde und begehrte die Anerkennung der IZP. Nach einem Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist erhab die Bf mit **Schriftsatz vom 11.**

Dezember 2008 Beschwerde und führte noch weiter mit Schriftsatz vom **24. Februar 2009** im Wesentlichen begründend aus (sinngemäße Ergänzungen des Schriftsatztextes erfolgten durch das BFG in Normalschrift zur besseren Lesbarkeit des Textes):

§ 108e EStG ordnet nicht an, dass die Wirtschaftsgüter (Investitionen) für eine bestimmte Dauer gehalten werden müssen, um die Prämie zu erlangen. Wäre dies im Sinne des Gesetzgebers gewesen, hätte er eine Behaltefrist festgelegt. Somit ist eine Behaltefrist im Gesetz nicht gedeckt. Weiters gibt es keinen Hinweis, dass die Behaltefrist länger als ein Jahr im Anlageverzeichnis zu verbleiben hat. Die Anerkennung der Investitionszuwachsprämie widerspricht daher sämtlicher im Gesetz vorgesehenen Rahmenbedingungen. Allerdings ordnet Absatz 1 des § 108e EStG 1988 an, dass die Anschaffungs- und Herstellungskosten im Wege der Abschreibung abgesetzt werden. Die Bestimmung normiert wohl auch als Voraussetzung, dass zumindest ein Teil der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten in der Folge über die AfA nach den §§ 7, 8 EStG 1988 abgeschrieben wird - was auch in den Jahren 2004, 2005 und 2006 passierte.

Daher ergebe sich keine Änderung der gegenständlichen Voraussetzungen.

Mit dem oben angeführten Sachverhalt (Erwerb der Wirtschaftsgüter im Jahr 2004 in mehreren Etappen) und der Aktivierung im Anlageverzeichnis in den Jahren 2004 und 2005 wurde dies von der Betriebsprüfung nicht beanstandet. Dadurch ist unwider-sprechlich nachgewiesen, dass die gegenständigen Anlagegüter zur langfristigen Verwendung bestimmt sind und über zwei Jahre betrieblich genutzt wurden. Dass von der Betriebsprüfung und auch in dem EStG-Richtlinien-Kommentar RZ 8217a zitierte VwGH Urteil vom 20.4.2006, 2005/15/0156 behandelt einen vollkommen anderen Sachverhalt. In dem vorher zitierten VwGH Urteil wurde über die Frage entschieden, ob ein in Leichtbauweise errichtetes Gebäude ein bewegliches Wirtschaftsgut darstellt. Das VwGH Urteil bestätigt, dass es sich um ein Gebäude handelt. Das Urteil tätigt keine Aussage zu einer angeblichen Mindestbehaltedauer.

Der im Berufungsentscheid des UFSF, GZ RV/0108-F/05 vom 13. Juli 2007 in der Begründung angeführte Hinweis besagt, dass die Investitionszuwachsprämie zur Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit führen soll. Ziel dieser Förderung ist es, die Investitionen der Wirtschaft anzukurbeln - siehe ÖStZ 2003/239.

Auch dieser Zweck der Regelung enthält, dass die Investitionsgüter über einen längeren Zeitraum einem Anlagevermögen angehören müssen.

Diesen Argumenten ist entgegenzuhalten, dass die Wirtschaftsgüter

a.) wie oben ausgewiesen dem Anlagevermögen einen längeren Zeitraum dienten,

b.) dass die angeführten Absichten des Gesetzgebers sich nicht im Gesetz selbst niedergeschlagen haben (wie dies früher beim Investitionsfreibetrag geschehen ist). Beim Gesetzgeber ist offensichtlich keine Mindest-Behaltefrist gefordert worden. Die in der RZ 8217a EStG Richtlinienkommentar angeführte Behaltefrist von mindestens vier Jahren findet daher keine Deckung im Gesetz.

Mit **Stellungnahme vom 03. März 2009** bekräftigte die Betriebsprüferin im Wesentlichen ihre Ansicht in den Feststellungen und verwies nochmals auf die VwGH Judikatur zum Glashaus Erkenntnis betreffend die Gebäudeeigenschaft des Bürocontainers.

Mit **Schreiben vom 06. März 2009** übersandte das Finanzamt den Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht (kurz BFG) und beantragte Abweisung der Berufung.

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine GmbH mit Sitz und Geschäftsleitung in Österreich. Ihr Bilanzstichtag ist der 31. Dezember.

100% der Anteile an der Beschwerdeführerin hält der Alleingesellschafter RP (abgekürzt: RP), der auch Geschäftsführer ist. Die Bf hat laut Firmenbuch und laut Gesellschaftsvertrag vom 20.08.2001 (Kopie laut Dauerakt im Veranlagungsakt des Finanzamtes) den Geschäftszweck der Immobilienvermittlung und der Entwicklung und Projektierung von Immobilienkonzepten. Die Haupttätigkeit der Gesellschaft wurde im gegenständlichen Beschwerdejahr 2004 in Deutschland ausgeübt.

Laut Firmenbuchauszug vom 25.07.2014 vertritt RP, geboren 00.00.0000, seit 31.08.2001 als Geschäftsführer die Gesellschaft selbständig und ist einzelvertretungsbefugt.

Die Ehefrau des Gesellschafter–Geschäftsführers ist laut Grundbuch Liegenschaftseigentümerin des Grundstückes EZ* und der Baurechtseinlage EZ** der KG *****.

Der Bürocontainer, dessen Anschaffungskosten den Hauptanteil an der IZP Bemessungsgrundlage ausmacht, ist auf dieser Baurechtseinlage EZ** mit dem Grundstück 5** der KG ***** errichtet worden.

An der gemeinsamen Grundstücksadresse – lautend auf Adresse, Ort - befindet sich **sowohl** das Wohngebäude des Ehepaars, **als auch** der Standort des Bürocontainers der beschwerdeführenden GmbH.

Festgestellt wird, dass im nachfolgenden Text die Ausdrücke Wohn-Büro-Modul, Büro-Modul, Bürocontainer oder nur Container hier völlig gleichbedeutend verwendet werden. Durch den Ausdruck Container oder Büro-Modul o.ä. wird vom BFG keine Qualifikation dahingehend getroffen, dass der Container ein bewegliches Wirtschaftsgut ist oder dass er allein auf Grund des sprachlichen Begriffes „Container“ kein Gebäude sein könnte.

Vorgeschichte zum beschwerdegegenständlichen Bürocontainer:

Der Gesellschafter–Geschäftsführer RP, die Ehefrau des Gesellschafter–Geschäftsführers, ein Architekt und der Inhaber eines Holzbaubetriebes hatten gemeinsam die Idee, einen

mobilen Raum (genannt E****) als vorgefertigtes Modul – optisch ähnlich einer Box - in Leichtbauweise (dh in Holzbauweise) zu schaffen.

Mit Datum 14.09.2004 wurde zwischen E**** unter der Firmenadresse PE GmbH und der Firma M*** GmbH & Co.KG, mit Sitz in Ort2, ein Kooperationsabkommen zur Entwicklung und Vermarktung von solchen Wohn-Büro-Modulen in unterschiedlichen Größen abgeschlossen – (siehe ABNr. 2*****/**, Seiten 96 bis 98 – Kooperationsabkommen unterschrieben mit Ort3, 14.9.04 bzw. 19.9.2004).

Das Kooperationsabkommen wurde auf keine bestimmte Zeitdauer geschlossen.

Diese Module sollten in abgestuften Größen am Fertighaus Markt angeboten werden. Geschäftszweck war der Vertrieb und die Produktion von E**** (eines **Moduls** zum Wohnen, Arbeiten und anderer Verwendung).

Die beschwerdeführende GmbH schaffte sich selbst im Jahr 2004 ein solches Modul als Büro und als Firmensitz an:

Es wurden **vom BFG** nun folgende Informationen zur Idee, Errichtung und zur Bauweise des hier beschwerdegegenständlichen Büros aus dem Internet gesammelt:

Aus einem Artikel in den Salzburger Nachrichten vom 08.Oktober 2004 unter der Überschrift „Wohnen im mobilen Raum“ geht Folgendes hervor:

Als mobiler Raum wurde ein 55 Quadratmeter großer Holzbau mit einer farbigen Blechfassade geschaffen. Der Holzbau hat die Form einer rechteckigen Box. Die Südseite besteht aus raumhohen Glasscheiben. Die Fassade wurde mit Rollos versehen. Es wurde auf einen eigenen Heizraum verzichtet, sondern stattdessen eine mit Strom betriebene Wandheizung installiert. Alternativ gibt es auch einen offenen Kamin mit einem über der Blechverkleidung sichtbaren Kaminrohr, der an kalten Tagen für Wärme sorgen soll. Weiters wurde ein Bad eingebaut.

Die Box wurde im Holzbaubetrieb in nur 12 Arbeitstagen fixfertig montiert. Nach der Lieferung wurde das Haus in nur zwei Tagen bezugsfertig gemacht.

Diese vorgefertigte Box ist ein Wohn-Büro-Modul mit einer Länge von ca. 16 m, einer Breite von ca. 4,5 m und einer Höhe von 3 m in Holzbauweise mit Niedrigenergiehaus-Standard.

Dieses Wohn-Büro-Modul wurde auf drei Betonstützen als Fundament gestellt, die vorher von einer Baufirma errichtet wurden. Die ca. 15 Tonnen schwere Box wurde nach einem Transport mit einem Tieflader millimetergenau mit einem riesigen Kran von ca. 200 Tonnen auf diese Betonstützen gesetzt.

Der Zugang erfolgt durch einen Holzsteg mit Betonuntergrund und Betoneinfassungen auf der hinteren Seite des Hauses – siehe Bild Bürocontainer **BFG Anlage 1**.

Die Box benötigt somit wie jedes Gebäude ein Fundament oder eine Fundamentplatte oä - hier sind diese drei Betonstützen das Fundament.

Es wurde ein Wohn-Büro-Modul geschaffen, das auf Grund seiner Beschaffenheit als temporärer Baukörper verwendet werden kann. Das heißt, dass es so, wie es ist, mit einem Tieflader und mit einem Kran zur Aufstellung auf die Fundamentstützen gelangen kann und auch wieder mit dieser entsprechenden Unterstützung an einem anderen Ort aufgestellt werden könnte ähnlich einem großen Container. Es ist daher auch diese hier angeschaffte Größe des Büro-Moduls von ca. 55 m² Innenfläche die maximal transportable Größe. Es ist aber möglich mehrere dieser Module zusammenzubauen.

Tatsächlich befindet sich hier das gegenständliche Büro-Modul seit seiner Aufstellung in der zweiten Jahreshälfte des Jahres 2004 an der Adresse der Beschwerdeführerin in seiner Funktion als Büro.

Zum Jahr 2004 und zur beschwerdegegenständlichen IZP:

Laut einer Vorbetriebsprüfung unter ABNr. 2*****/** (Prüfungsbeginn am 18. Oktober 2005 bis Datum der Schlussbesprechung am 19. Dezember 2005) stand laut Tz 1 der Prüfungsfeststellungen der Beschwerdeführerin im Jahr 2004 auf Grund von Grundstücksumsätze in Deutschland hier in Österreich **kein Vorsteuerabzug** in einem Ausmaß von 97,37% zu. Dies ist deswegen zu erwähnen, da die Vorsteuer auch für den berufungsgegenständlichen Bürocontainer usw. um diesen Prozentsatz gekürzt werden musste.

Die Ehefrau des Gesellschafter–Geschäftsführers ist Grundstückseigentümerin der EZ**, KG ***** mit dem Grundstück 5** auf dem von der Stadtgemeinde Ort3 **ein Bauplatz** mit Bescheid vom 26.04.2004 genehmigt wurde.

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befindet sich ein unterschriebener Superädifikatsvertrag zwischen der Bf und der Grundstückseigentümerin. Vereinbart wurde eine Grundstücksmiete von jährlich 4.500 Euro plus Umsatzsteuer (siehe ABNr. 1*****/**: Seite 183 – 185 - Rechtsverbindliches Anbot für Mietobjekt betreffend das Superädifikat und Seite 187 – Änderung des Superädifikatsvertrages per 31.01.2006).

Die Anschaffungskosten des Büro-Moduls wurden von der Bf im Jahr 2004 im Anlageverzeichnis unter dem Konto 601 **Bürocontainer** in einer Höhe von 171.544,19 Euro mit einer Nutzungsdauer **von 20 Jahren und** unter dem Konto 600 **Büroeinrichtung** in Höhe von 15.598,50 Euro (plus Buchwert aus Vorjahren von 940,11 Euro) mit einer Nutzungsdauer **von 10 Jahren** aktiviert (siehe ABNr. 1*****/**: Seite 169: AfA – Gesamt 01.01.2004 – 31.12.2004; Seite 170: AfA – Gesamt 01.01.2005 – 31.12.2005; Seite 168: AfA – Gesamt 01.01.2006 – 31.12.2006).

Im Jahr 2004 wurde eine Halbjahresabschreibung geltend gemacht, da der Bürocontainer und die Büroeinrichtung ca. ab Juli / August 2004 in Verwendung standen.

Im Jahr 2005 wurden für diese Wirtschaftsgüter Ganzjahresabschreibungen geltend gemacht.

Im Jahr 2006 wurde wieder einer Halbjahresabschreibung geltend gemacht, da sowohl der Bürocontainer, als auch die Büroeinrichtung am 31.01.2006 verkauft wurden.

Von der Bf wurde das Büro-Modul sowohl im Anlageverzeichnis, als auch in Schriftstücken und Berechnungen als **Bürocontainer** bezeichnet.

Von der Bf wurden daher bis zum Ausscheiden des Bürocontainers und der Büroausstattung aus dem Anlageverzeichnis die Anschaffungskosten des Bürocontainers im Wege der Abschreibung für Abnutzung **drei Wirtschaftsjahre lang** (2004, 2005 und 2006) abgeschrieben.

Diese drei Wirtschaftsjahre, in denen die Wirtschaftsgüter der Abschreibung für Abnutzung als Anlagevermögen unterzogen wurden, entsprechen bei einer von der Bf selbst gewählten betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer für den Bürocontainer mit 20 Jahren **einer tatsächlichen Abschreibungshöhe** des Wirtschaftsgutes Bürocontainer (AfA Gesamtbetrag 2004 bis 2006 von rund 17.150 Euro: 2004 und 2006 je $\frac{1}{2}$ JahresAfA und 2005 GanzjahresAfA bei Anschaffungskosten von rund 171.544 Euro) **von nur rund 10%** und bei der Büroausstattung mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer mit 10 Jahren einer tatsächlichen Abschreibungshöhe des Wirtschaftsgutes **von nur rund 20%** (AfA Gesamtbetrag 2004 bis 2006 von rund 3.120 Euro: 2004 und 2006 je $\frac{1}{2}$ Jahres AfA und 2005 GanzjahresAfA bei Anschaffungskosten von rund 15.598 Euro).

Festgestellt wird hiermit, dass die bei der beschwerdeführenden GmbH abgesetzten Beträge für die Absetzung für Abnutzung sowohl zeitlich als auch betraglich beim Bürocontainer und bei der Büroausstattung **weit unter einem AfA Betrag von 50% der Anschaffungskosten** liegen, da diese Wirtschaftsgüter aus dem Anlagevermögen der Bf durch den Verkauf zum 31. Jänner 2006 ausgeschieden sind.

Mit Kaufvertrag vom 31. Jänner 2006 veräußerte die Bf den Bürocontainer mit der Büroeinrichtung an den Gesellschafter–Geschäftsführer zum Kaufpreis von 166.953,02 zuzüglich 20% Umsatzsteuer – siehe ABNr. 1*****/**, (Seite 186 – Kaufvertrag), (Seite 182 – Übergabeprotokoll Bürocontainer, auszugsweise: *Folgende im Verzeichnis aufgelistete Vermögensgegenstände wurden dem Käufer RP, geb. 00.00.0000, durch Schlüsselübergabe ausgehändigt, wodurch er über das Kaufobjekt die Verfügungsmacht erlangte und gemäß §§ 380 f, 427 ABGB Besitz und Eigentum erwirbt.* Dieser faktische Vollzug des Erwerbsvorganges wurde von der Protokollführerin und Mitarbeiterin der Bf mit Datum 31.01.2006 am Ort Ort4 bestätigt und Seite 187 – Änderung des Superädifikatsvertrages per 31.01.2006).

Mit demselben Datum 31. Jänner 2006 wurde ein Mietvertrag – befristet auf 10 Jahre zu einer monatlichen Miete von 1.700 Euro zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer - zwischen dem Gesellschafter–Geschäftsführer und der Bf über die Miete des Bürocontainers und der Büroeinrichtung **vom** Gesellschafter–Geschäftsführer sowie ein Vertrag über den Eintritt des Gesellschafter–Geschäftsführers in den Superädifikatsvertrag abgeschlossen – siehe ABNr. 1*****/**: (Seiten 180 – Mietvertrag), (Seite 181 – Kalkulationsbasis Miete Bürocontainer), (Seite 187 – Änderung des Superädifikatsvertrages).

Durch den Verkauf dieser Wirtschaftsgüter ist damit im Jahr 2006 die Nutzung als Anlagevermögen für diesen Betrieb der Bf weggefallen. Wie schon die Betriebsprüfung richtig festgestellt hat, übersteigen die nicht veräußerten Wirtschaftsgüter nicht den Investitionsdurchschnitt der Jahre 2001 - 2003. Es wird daher keine IZP 2004 gewährt.

Beweismittel / Beweiswürdigung

Die Unterlagen befinden sich im Veranlagungsakt des Finanzamtes für das Jahr 2004 und in den Arbeitsbögen der Betriebsprüfung ABNr. 2*****/** und ABNr. 1*****/**.

Aus den Zusammenstellungen und Kopien der Betriebsprüfung betreffend das Anlageverzeichnis der Bf jeweils zu den Bilanzstichtagen 31.12.2004, 31.12.2005 und 31.12.2006 gehen die Beträge und die von der Bf angesetzten Nutzungsdauern und die Anschaffungskosten und die Restbuchwerte etc. hervor.

Aus dem Internet wurden Informationen zum Wohn-Büro-Modul und zum Stichwort mobiler Raum eingeholt. Dies war ebenso bereits durch das Finanzamt erfolgt – siehe Veranlagungsakt Jahr 2004 Seiten 39 bis 45.

Rechtslage

Gemäß § 114 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (kurz: BAO, Anm.: Fettdruck durch BFG) erster Satz haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und **gleichmäßig behandelt werden**, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden.

§ 108e EStG 1988 lautet auszugsweise (Anm.: Fettdruck durch BFG; Abkürzung des Wortes „Investitionszuwachsprämie“ im Text auch durch IZP):

(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.

(2) Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind **ungebrauchte** körperliche Wirtschaftsgüter des **abnutzbaren Anlagevermögens**. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

- Gebäude.
- Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 abgesetzt werden.
- Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen.
- Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

(3) Der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ist die **Differenz** zwischen **deren** Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem **Durchschnitt** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten **dieser Wirtschaftsgüter** der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden.

Voraussetzung für das Vorliegen eines prämienbegünstigten Wirtschaftsgutes ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (gemäß den §§ 7 und 8 EStG 1988, abgekürzt: AfA) abgesetzt werden.

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungs-gemäß auf einen Zeitraum **von mehr** als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

§ 108e EStG 1988 ordnet im Gesetzestext nicht an, dass Wirtschaftsgüter für eine bestimmte Dauer gehalten werden müssen, um die Prämie zu erlangen. Es wird keine Behaltefrist im eigentlichen Sinn genannt. **Aber** § 108e Abs. 1 EStG 1988 ordnet explizit an, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der AfA abgesetzt werden müssen. Dies normiert im Sinne des Ausmaßes der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes, dass ein prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut **langfristig** einem Unternehmen gewidmet sein muss.

Daraus ergibt sich, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter nach dem Zweck der vom Gesetz gewollten steuerlichen Investitionsförderung, über einen längeren Zeitraum **im selben Betrieb des investierenden Unternehmens** zu halten sind und die Voraussetzung, zumindest einen Teil der Anschaffungskosten in der Folge **über die AfA** nach den §§ 7 und 8 EStG 1988 abzuschreiben, zu erfüllen ist (siehe dazu auch Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz 3, Seite 4 und 5).

Der Zweck der gesetzlichen Bestimmung erschließt sich auch aus dem gesetzlich vorgegebenen Berechnungsmodus betreffend den Investitionszuwachs. **Nur** für einen Investitionszuwachs an begünstigungsfähigen Wirtschaftsgütern im Verhältnis zu solchen begünstigungsfähigen Wirtschaftsgütern der letzten drei Jahre sollte die Investitionszuwachsprämie gewährt werden.

Der Verwaltungsgerichtshof leitete bereits im Jahr 2006 aus dem Gesetzestext ab, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter **über einen längeren Zeitraum** dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, zumal **nur** in einem solchen Fall von Absetzung **im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)** die Rede sein könne. Er führt aus, dass es grundsätzlich auch in diesem Bereich dem Zweck der Bestimmung entspricht, nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw. Herstellung, sondern **auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen** (vgl. VwGH vom 20.4.2006, 2005/15/0156 unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 108e, Tz 3, **Behaltefrist**).

Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 20.04.2006, 2005/15/0156 legt der Gerichtshof der Regelung des § 108e Abs. 1 EStG 1988 **die Bedeutung einer Behaltefrist** bei. Er leitet nämlich in diesem Erkenntnis - betreffend einen Fall, in dem angeschaffte LKW im zweiten und den darauf folgenden Jahren des fünfjährigen Abschreibungszeitraumes einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wurden - eine Behaltefrist für die in die Bemessungsgrundlage der IZP einbezogenen Wirtschaftsgüter ab. Der VwGH führte begründend aus, dass wohl nur dann von Absetzung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) die Rede sein könne, wenn prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter **über einen längeren Zeitraum dem Betrieb** dienen würden. Auch aus dem Zweck der Regelung, nämlich die Förderung der Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln, ist abzuleiten, dass die Wirtschaftsgüter über einem längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens angehören müssten.

Nunmehr hat der VwGH im **Erkenntnis vom 28.02.2012, 2009/15/0082**, diese Ausführungen **dahingehend präzisiert**, als er in dieser Entscheidung ausführt:

Maßgebend für die AfA ist die objektive betriebsindividuelle Nutzungsdauer, das ist jene Zeitspanne, innerhalb derer das Wirtschaftsgut einen wirtschaftlichen Nutzen abwerfen kann und im Betrieb nutzbringend einsetzbar sein wird, also die objektive Möglichkeit der Nutzung des Wirtschaftsgutes (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 7 Tz 38). Der § 108e Abs. 1 EStG 1988 normiert als Voraussetzung für die IZP, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden.

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).

War die planmäßige Nutzungsdauer bei allen betroffenen Wirtschaftsgütern auf die Absetzung von etwa 50% der Anschaffungskosten gerichtet gewesen, kann in Anbetracht des Gesamtbildes der Verhältnisse ein in Einzelfällen eingetretenes geringfügiges Unterschreiten dieses Wertes als unschädlich angesehen werden.

Diesen Ausführungen zufolge ist der Verbleib der Wirtschaftsgüter im Betriebsvermögen **über einen längeren Zeitraum hinweg** streitentscheidend.

Erwägungen

Der zur Anschaffung eines prämienbegünstigten Wirtschaftsgutes zeitnahe **Verkauf** bzw. ein wirtschaftlich unbegründetes **Ausscheiden** von prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens aus einem Betriebsvermögen wird weder von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, noch von der Finanzverwaltung, noch vom Bundesfinanzgericht als den gesetzlichen Bestimmungen entsprechend angesehen.

Im gegenständlichen Beschwerdefall hat eine operativ tätige Immobilienentwicklungs GmbH im Jahr 2004 einen Bürocontainer mit Büroeinrichtung als eigene Büro-räumlichkeiten angeschafft. Auf Grund der guten Ausstattung und Bauweise handelte es sich um langlebige Wirtschaftsgüter mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 10 und 20 Jahren.

Für das Bundesfinanzgericht war anlässlich der Internetrecherchen im Jahr 2014 und auf Grund der Adresse der Bf ersichtlich, dass der Container als Büro tatsächlich bereits 10 Jahre in Nutzung stand. Überdies wurde der Mietvertrag, abgeschlossen am 31.01.2006, auf 10 Jahre befristet abgeschlossen, sodass mit einer Nutzung bis 2016 zu rechnen ist.

Aus dem Sachverhalt, insbesondere aus den zielgerichteten Vertragsänderungen (alle Änderungen unterschrieben am 31.01.2006) betreffend das Superädifikat, betreffend den Kaufvertrag und den Mietvertrag über den Bürocontainer und die Büroausstattung inklusive der von einer Mitarbeiterin festgehaltenen Übergabe in Besitz und Eigentum dieser Wirtschaftsgüter zum 31.01.2006, ist erkennbar, dass der Bürocontainer und dessen Einrichtung **nicht längerfristig** dem Anlagevermögen der Beschwerdeführerin zugerechnet werden sollte, sondern ehestmöglich dem Gesellschafter-Geschäftsführer selbst.

Der Antrag für die IZP 2004 auf dem Finanzamts – Formular E 108e wurde vom Gesellschafter-Geschäftsführer RP **am 30.01.2006** unterschrieben (Veranlagungsakt Jahr 2004: Akt Seite 8 und 9) und beim Finanzamt Gmunden Vöcklabruck mit dem Vermerk: - *Eingeschrieben zur Post gegeben am 31. Jänner 2006* - und mit dem Eingangsstempel: - *01. FEB. 2006* - versehen.

Das zeigt bereits bei Beantragung der Investitionszuwachsprämie 2004 die Absicht, diese Wirtschaftsgüter **dem Betrieb der Bf** nicht wirklich langfristig zu widmen. Im gegenständlichen Sachverhalt erweist sich somit die Behaltestfrist im Anlagevermögen für die Wirtschaftsgüter, für die 2004 eine IZP beansprucht wurde, als zu kurz.

Der Verwaltungsgerichtshof verweist in seinen oben angeführten Entscheidungen auf den § 7 EStG 1988 idGf und führt in seinen Entscheidungen aus, dass die tatsächliche Abschreibung eines Wirtschaftsgutes über die AfA im Ausmaß von 50% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als ein starkes Indiz für die Widmung zu einer längerfristigen Betriebszugehörigkeit zu werten ist.

Denn der Begriff der Zugehörigkeit zum Anlagevermögen setzt voraus, dass ein Wirtschaftsgut einem Betrieb **über einen längeren Zeitraum zu dienen bestimmt ist**. Bei abnutzbarem Anlagevermögen kann als Abgrenzungskriterium hinsichtlich des Erfordernisses des dauernden Dienens darauf abgestellt werden, **ob** das Wirtschaftsgut während seiner geschätzten Nutzungsdauer oder zumindest während des größten Teils hievon dem Betriebsvermögen dienen soll oder sollte.

Auch wenn man die Nutzungsdauer von Bürocontainern zB mit Baustellencontainern oder ähnlichen Container Modulen laut Afa Lexikon mit 10 Jahren Nutzungsdauer zu Gunsten der Bf ansetzen und vergleichen würde, reicht hier im gegenständlichen Fall das Ausmaß

der tatsächlichen Abschreibungsbeträge und die tatsächliche Nutzungsdauer weder für den Bürocontainer, noch für die Büroausstattung aus, um aus der hier im Sachverhalt vorliegenden Behaltezeit im Anlagevermögen der Bf annähernd an 50% oder über 50% Abschreibung der Anschaffungskosten zu kommen.

Die Absicht des Gesetzgebers bei der Schaffung des § 108e EStG 1988 lag eindeutig darin, **Anreize** zum Tägeln bzw. Vorziehen von Investitionen in das Anlagevermögen zu schaffen.

Fest steht, dass dabei **Missbräuche** verhindert werden sollten. Deshalb sollte nicht schon **jede** Anschaffung als Anlagevermögen dazu führen, dass für diese Wirtschaftsgüter eine IZP in Anspruch genommen werden kann. Wäre das beabsichtigt gewesen, wären der Hinweis auf die Abschreibung (§§ 7 und 8 EStG 1988) aufgrund der Definition in Abs. 2 (*abnutzbares Anlagevermögen*) sowie die Voraussetzung, dass als begünstigte Wirtschaftsgüter *nur ungebrauchte* in Frage kommen, entbehrlich gewesen. Der Gesetzgeber wollte nur Anlagenzugänge mit dem Ziel der tatsächlichen und längerfristigen Nutzung als Anlagevermögen begünstigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Beurteilung der Frage, ob der Bürocontainer ein Gebäude sei, für das gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 (in der für 2004 geltenden Fassung) keine Investitionszuwachsprämie beantragt hätte werden können oder der Bürocontainer als bewegliches Wirtschaftsgut gilt, war wegen der zu kurzen Behaltefrist nicht mehr entscheidungsrelevant. Auf diese Frage war daher vom BFG nicht weiter einzugehen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzung liegt im hier vorliegenden Beschwerdefall nicht vor, da keine Rechtsfragen strittig sind, sondern der vorliegende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung ermittelt wurde. Gegen dieses Erkenntnis ist daher keine (ordentliche) Revision zulässig.

Beilagen: BFG Anlage 1

Linz, am 18. März 2016