



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A******, [Adresse], vertreten durch Mag. Erika Pfeiffer, Wirtschaftstreuhänder, 2700 Wiener Neustadt, Neunkirchner Straße 42, und LeitnerLeitner GmbH, Wirtschaftstreuhänder, 1030 Wien, Am Heumarkt 7, gegen (vermeintliche oder tatsächliche) Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, vertreten durch Hofräatin Mag. Dagmar Ehrenböck, betreffend a) Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004 und b) Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004 entschieden:

1.

Die Berufung gegen einen (vermeintlichen) Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004 wird gemäß [§ 256 BAO](#) als gegenstandslos erklärt.

2.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004 wird Folge gegeben.

Die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 wird ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 378.095,82 € mit 37.809,58 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw), der A*****¹, fand für die Jahre 2004 bis 2008 eine Außenprüfung durch die Großbetriebsprüfung statt.

Der hierüber gemäß [§ 150 BAO](#) erstattete Bericht führt zur in weiterer Folge strittigen Frage aus:

„Tz. 4 Investitionszuwachsprämie 2004

Die bei der Bemessungsgrundlage der IZP 2004 bisher nicht zum Abzug gebrachten Investitionsförderungen aus öffentlichen Mitteln iHv EUR 85.800,- werden durch die BP korrigiert. Weiters ist iZm dem VwGH-Erkenntnis aus dem Jahr 2006 (siehe VwGH vom 20. 4. 2006, [2005/15/0156](#)) folgendes zu beachten: "§ 108e Abs 1 EStG normiert als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie, dass die Anschaffungs- bzw Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Daraus ergibt sich das Erfordernis, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein kann (vgl Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz 3, Seite 4 "Behaltefrist").

Die Investitionszuwachsprämie fördert die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit. Ziel dieser Förderung ist es, aus konjunkturellen Gründen in bestimmten Jahren die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln (vgl Quantschnigg, ÖStZ 2003/239). Auch dieser Zweck der Regelung erhellt, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.“

Ein Teil der in die Bmgl eingeflossenen Wirtschaftsgüter wird im darauffolgenden Jahr innerhalb des Konzerns weiterveräußert. Nach Ansicht der Betriebsprüfung führt dies zur Verletzung der aus dem Gesetz abgeleiteten Behaltesdauer. Die Bmgl ist deshalb iHv von EUR 192.971,08 zu verringern. Eine Neuberechnung führt zu folgender IZP für das Jahr 2004:

AKO/HKO 2004	477.237,49
Investitionsförderung	-85.800,00
Behaltefrist verletzt	-192.971,08
Durchschnitt 3 Jahre	-13.341,67
Bmgl IZP 2004	185.124,74
IZP 2004 lt. BP	18.512,47
IZP 2004 bisher	46.389,58
Rückforderung	27.877,11

Das Finanzamt erließ in weiterer Folge mit Datum 29. 1. 2009 einen Bescheid über die Festsetzung von Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004, mit welchem die Investitionszuwachsprämie mit 18.512,47 € festgesetzt und im Übrigen auf die Begründung des BP-Berichts verwiesen wurde.

Ein Bescheid über die Wiederaufnahme der Festsetzung von Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004 lässt sich den Akten des Finanzamtes nicht entnehmen.

Mit Eingabe vom 26. 2 2009 erhob die Bw durch ihre steuerliche Vertretung Berufung:

„...Im Namen und Auftrag meines Mandanten erhebe ich Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für das Jahr 2004 vom 29. Jänner 2009, eingelangt am 3. Februar 2009.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 2004 bis 2006 wurde seitens des Betriebsprüfers die Bemessungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie 2004 um den Betrag von € 192.971,08 verringert, weil für einen Teil der im Jahr 2004 getätigten Investitionen die Behaltefrist nicht erfüllt worden wäre. Der Betriebsprüfer stützt seine Begründung der Verringerung der Bemessungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie zum Teil auf ein VwGH - Erkenntnis vom 20.4.2006 (2005/15/0156). ‘

Der Wortwahl des Erkenntnisses des VwGH ("längerer Zeitraum") ist zu entnehmen, dass eine Behaltefrist, die die gesamte Nutzungsdauer eines Anlagegutes umspannt, für das Gericht keine Voraussetzung für die Anerkennung der Investitionszuwachsprämie ist. Der VwGH geht lediglich davon aus, dass prämiengünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längeren Zeitraum" dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssten. Nur dann könne von einer Abnutzung im Wege der Absetzung für Abnutzung im Sinn der [§§ 7 und 8 EStG 1988](#)- die der Gesetzgeber als Voraussetzung für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie

normiert hat - die Rede sein. Eine genauere Definition der Behaltefrist bzw. deren nähere inhaltliche Ausgestaltung lässt der VwGH in dem vom Betriebsprüfer zitierten Erkenntnis völlig offen. Die Definition des Begriffs "längerer Zeitraum" wäre im Sinne des Legalitätsprinzips unerlässlich; eine diesbezügliche Interpretation seitens der Betriebsprüfung ist meines Erachtens auf Grund der damit verbundenen Rechtsunsicherheit der Abgabenpflichtigen rechtspolitisch unzulässig. Der VfGH hat in zahlreichen Erkenntnissen betont, dass gerade im Steuerrecht eine genaue Determinierung wichtig ist, um dem Rechtsschutzbedürfnis und den verfassungsrechtlich geschützten Rechten der Abgabenpflichtigen Rechnung zu tragen.

Der Gesetzestext ist eindeutig, weil eine Behalte- bzw. Nachversteuerungsbestimmung im Gegensatz zu anderen Gesetzesstellen (z.B. Investitionsfreibetrag) nicht erwähnt ist.

Auch Doralt (Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 108e TZ 16) verneint eine Behaltesdauer in jeglichem Ausmaß. Weitere Literaturmeinungen, die eine Behaltesdauer verneinen, sind z.B. enthalten in: Quatschnigg, ÖStZ 2003/239; Herzog, Konjunktur und Katastrophe: Übersicht über die Investitionsbegünstigungen 2002 und 2003, RdW 2002, 682.

Die Formulierung des § 108e kann meiner Meinung nach nur dahin gehend interpretiert werden, dass die begünstigten Wirtschaftsgüter dem Anlagevermögen zugeordnet werden müssen. Die Zuordnung ergibt sich - in Ermangelung eigenständiger steuerrechtlicher Regelungen - nach den allgemeinen unternehmensrechtlichen Grundsätzen, nämlich dass eine Zuordnung entweder zum Umlaufvermögen oder zum Anlagevermögen erfolgen kann. Dabei entscheidend ist unter anderem, dass es sich bei Gegenständen des Anlagevermögens um Gebrauchsgüter handelt, was anhand objektiver Kriterien zu beurteilen ist. Durch diese Zuordnung und Aufnahme ins Anlagenverzeichnis werden die Aufwendungen im "Wege der Absetzung für Abnutzung ..." im Sinn der Bestimmung des § 108e EStG abgesetzt. Ob und wie lange das Wirtschaftsgut tatsächlich abgeschrieben wird, ist irrelevant, ansonsten hätte der Gesetzgeber dies in einer eindeutigen Bestimmung zum Ausdruck gebracht.

Die von meinem Mandanten vorgenommenen Verkäufe der betreffenden Anlagegegenstände erfolgten erst nach Ablauf eines längeren Zeitraums und daher nach Vornahme entsprechender Absetzung für Abnutzung für 1 1/2 Jahre. Die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie sind damit erfüllt.

Ich beantrage daher, die Bemessungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie um € 192.971,08 auf € 378.095,82 zu erhöhen..."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. 3. 2009 wies das Finanzamt die Berufung „gegen die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004“ als unbegründet ab:

„Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (VwGH 20.04.2006, [2005/15/0156](#)). Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen daher entweder mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer oder zumindest vier (volle) Wirtschaftsjahre dem Betriebsvermögen angehören. 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 Prämienentgeltung führt. Davon ist nur abzusehen, wenn das Wirtschaftsgut, das zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten aus dem Betriebsvermögen ausscheidet.“

Hiergegen richtet sich der Vorlageantrag vom 14. 4. 2009:

„Mit Schreiben vom 24. März 2009 hat das Finanzamt Neunkirchen - Wiener Neustadt eine Berufungsvorentscheidung bezüglich der Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für das Jahr 2004 vom 29. Jänner 2009, eingelangt am 3. Februar 2009, erlassen.

Im Namen und Auftrag meines Mandanten stelle ich den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, Ich ersuche um Durchführung einer mündlichen Verhandlung.“

Mit Bericht vom 22. 9. 2009 legte das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt die Berufung betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Der aus der Bemessungsgrundlage der IZP ausgeschiedene Betrag betreffe Anlagegüter, die zunächst im Anlagevermögen mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 10 Jahren aktiviert und nach einer 1 1/2-jährigen Nutzung weiterveräußert worden seien. Anlagegüter müssten zumindest die Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer dem Betriebsvermögen zugehören.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wurde mit Bescheid vom 28. 10. 2009 die Entscheidung über die Berufung gemäß [§ 281 BAO](#) bis zur Beendigung des beim VwGH zur Zahl 2009/15/0082 schwebenden Beschwerdeverfahrens ausgesetzt.

Nach Ergehen des Erkenntnisses VwGH 28. 2. 2012, [2009/15/0082](#) wurde das Berufungsverfahren von Amts wegen fortgesetzt.

In Beantwortung eines diesbezüglichen Vorhalts vom 10. 7. 2012 gab die weitere steuerliche Vertretung mit Eingabe vom 9. 10. 2012 bekannt:

„1 Sachverhalt“

*Im Jahr 2004 wurden seitens A***** ... umfangreiche Investitionen ins Anlagevermögen getätigt und die Produktionsstraße 'B*****' (im Folgenden: Produktionsstraße) errichtet. Dabei ist A***** - wie auch bei den bisherigen Anschaffungen in das Anlagevermögen - davon ausgegangen, diese Anlage langfristig zumindest zehn Jahre hindurch zu nutzen; diese Frist wurde auch der Abschreibung zu Grunde gelegt.*

Die Voraussetzungen zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie nach § 108e EStG waren im Jahr 2004 unstrittig erfüllt.

*Im Laufe des Jahres 2005 wurde von der Muttergesellschaft von A***** , der C***** , die Entscheidung getroffen, dass grundsätzlich alle größeren Investitionen bei bzw von ihr getätigt werden sollen. Daher wurde auch am 22. Dezember 2005 die oben genannte Produktionsstraße von A***** an die C***** entgeltlich übertragen.*

*Für die weitere Nutzung der Produktionsstraße durch A***** wurde eine Miete verrechnet, deren Höhe im Wesentlichen die laufende Abschreibung widerspiegelte.*

*A***** ist seit 2005 in eine Unternehmensgruppe gem § 9 KStG mit C***** einbezogen.*

*Im Jahr 2007 wurde aus strategischen Überlegungen entschieden, dass die Investitionen wieder in den operativen Gesellschaften direkt erfolgen sollen, womit am 31. Dezember 2007 auch die oben genannte Fertigungstrasse von der Holding an A***** entgeltlich übertragen wurde.*

*Es erfolgte somit eine durchgehende Nutzung der in 2004 getätigten prämienbegünstigten Investitionen durch A***** , wobei die Produktionsstraße auch zukünftig noch von dieser verwendet wird.*

2. Notwendigkeit einer Behalteredauer?

§ 108e Abs 1 EStG hält ua als Anwendungsvoraussetzung fest, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG) abgesetzt werden. Dadurch ist evident, dass die Prämie nur für Anlagevermögen geltend gemacht werden kann.

2.1. Rechtsansicht der Finanzbehörde

Nach Ansicht der Außenprüfung führte die Übertragung der Produktionsstraße im Jahr 2005 zu einer "Verletzung der aus dem Gesetz abgeleiteten Behalteredauer".

Diesbezüglich wurde mit 24.2.2009 das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

2.2. Rechtsansichten in der Literatur und des UFS

Doralt schließt aus dem Erfordernis der Absetzung für Abnutzung, dass Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von nicht mehr als einem Jahr der Prämienbegünstigung nach § 108e EStG nicht zugänglich sind, da diese nicht zum Anlagevermögen zählen. Aufgrund des klaren Wortlautes besteht nach Ansicht von Doralt jedoch keine Behaltefrist.

So auch Zorn, wonach diese Bestimmung "keine Behaltefrist im eigentlichen Sinn" kennt. Entscheidend sei jedoch, dass das Wirtschaftsgut dem Unternehmen langfristig gewidmet und somit Anlagenvermögen wird. Zorn schließt jedoch nicht aus, dass auf ein Überwiegen abzustellen ist, wonach die Anschaffungskosten zumindest überwiegend über die AfA abgesetzt werden. Aus dem Zweck der Bestimmung ergäbe sich jedoch, dass die Prämie auch zusteht, wenn zwar das Wirtschaftsgut zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, jedoch nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Nach Quantschnigg bedeutet das Erfordernis der Absetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege der AfA, dass hierdurch jene Steuerpflichtigen von der Investitionszuwachsprämie ausgeschlossen werden sollten, die ihren Gewinn mittels Betriebsausgabenpauschalierung ermitteln und bei denen die AfA "abpauschaliert" ist ([§ 17 EStG 1988](#)). Nach Quantschnigg bestehen neben dem Erfordernis, dass es sich um Anlagevermögen handeln muss, somit keine Behalteauern.

Der UFS geht davon aus, dass § 108e EStG keine Behaltefrist kennt.

2.2.1. Rechtsansicht des VwGH

Der VwGH hat sich bislang in drei Entscheidungen mit dem Thema "Behalteauer" beschäftigt.

Im Erkenntnis vom 28.2.2012, 2009/15/0082, hat der VwGH ausgesprochen, dass aufgrund des Verweises auf § 7 EStG nur Wirtschaftsgüter gem § 108e EStG begünstigt sind, deren Nutzung sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als ein Jahr erstreckt. Das Wirtschaftsgut muss daher dem Betrieb über einen längeren Zeitraum als Anlagevermögen dienen. Ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne daher "als Indiz für die Bejahung eines solchen Zeitraumes gewertet werden."

Auch im Erkenntnis vom 26.4.2012, 2009/15/0139, verweist der VwGH auf die Maßgeblichkeit der objektiven betriebsindividuellen Nutzungsdauer für die AfA. Voraussetzung für die Anwendung der Investitionszuwachsprämie sei, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der AfA abgesetzt werden.

Auch aus dem Zweck der Regelung des § 108e EStG ergäbe sich, dass Wirtschaftsgüter, die in die Berechnungsgrundlage der IZP eingehen, "zum längerfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssen." Mit Verweis auf die Vorjudikatur gelangt der VwGH erneut zum Ergebnis, dass als Indiz für die maßgebliche Widmung des Wirtschaftsgutes" die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA im Ausmaß von 50 % der Anschaffungskosten herangezogen werden kann. Bei Wirtschaftsgütern mit langer Nutzungsdauer, "mag anderes gelten."

Auch im Erkenntnis vom 30.5.2012 (2008/13/0246) hat der VwGH ausgesprochen, dass eine Widmung über einen längeren Zeitraum erforderlich ist. "Zu beachten ist jedoch, dass sich aus dem Zweck der Bestimmung (der Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) ergibt, 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 aufgrund 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. Für diese auch den subjektiven Investitionswillen berücksichtigende Unwägbarkeit kommt es nicht auf eine Unvorhersehbarkeit" an sich, sondern darauf an, ob die Unbrauchbarkeit mangels dafür bestehender konkreter Anhaltspunkte für den Steuerpflichtigen "unvorhergesehen" eintrat." Im konkreten Fall wurde daher einem Wirtschaftsgut, welches 2003 angeschafft und 2004 wieder veräußert wurde, die Begünstigung zugestanden.

3. Argumente für die Erfüllung der Anwendungsvoraussetzungen

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass der Gesetzwortlaut des § 108e EStG keine Behaltedauer vorsieht. So auch die hA (siehe Pkt 2.2). Unstrittig muss es sich auch nach der VwGH Judikatur bei den Wirtschaftsgütern um Anlagevermögen handeln, womit eine Nutzung erfahrungsgemäß von mehr als einem Jahr gegeben sein muss. Dabei ist die Einschätzung im Anschaffungszeitpunkt maßgebend. Unstrittig handelte es sich bei der Anschaffung der Produktionsstraße bei A***** um Anlagevermögen, welchem eine Nutzungsdauer von zehn Jahren beigemessen wurde.

Nach Ansicht des VwGH (siehe Pkt 2.3) müssen die Wirtschaftsgüter grundsätzlich "zum längerfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein ... ". Als ein mögliches Indiz dafür zieht das Höchstgericht eine Überwiegensbetrachtung heran, wonach von einem ausreichenden Einsatz jedenfalls dann auszugehen ist, wenn das Wirtschaftsgut zumindest für 50 % der geplanten Nutzungsdauer im Betrieb genutzt wird.

Der VwGH leitet aus dem Zweck der Bestimmung (der Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) ab, dass ein langfristiger "Einsatz im Betrieb" erforderlich ist.

Für den gegenständlichen Fall sind daher folgende Schlüsse aus der VwGH Judikatur zu ziehen:

*Einerseits handelt es sich bei der Überwiegensbetrachtung lediglich um ein mögliches Indiz, wonach die im Zeitpunkt der Anschaffung geplante längerfristige Nutzung auch anders belegt werden kann. Dies liegt uA gegenständlich jedenfalls vor. Als Indiz für die beabsichtigte langfristige Nutzung bei A***** können auch die vergangenen Investitionen herangezogen werden, welche ebenfalls langfristig genutzt wurden.*

*Die Überwiegensregelung könnte jedoch auch dahingehend verstanden werden, dass die Anschaffungskosten insgesamt zu mehr als 50 % im Wege der AfA abgesetzt werden müssen. Dies wäre im gegenständlichen Sachverhalt in einer Gesamtbetrachtung unzweifelhaft erfüllt, da die AfA in 2004 und 2005 sowie ab dem 2. Halbjahr 2007 für die verbleibende Restnutzungsdauer von 10 Jahren (somit insgesamt für etwa 80 % der Nutzungsdauer) bei A***** geltend gemacht wurde.*

*Andererseits stellt der VwGH auf die Nutzung im "Betrieb" ab und begründet dies mit dem Zweck der Bestimmung. Die Besonderheit liegt in unserem Fall darin, dass A***** das Wirtschaftsgut von Beginn an und auch noch in Zukunft nutzen wird. Auch die AfA hat sie durchgehend getragen; 2004 und 2005 als Eigentümerin, 2006 und 2007 als Mieterin und ab dem 2. Halbjahr 2007 wieder als Eigentümerin (siehe dazu Pkt 1). Die Zuerkennung der Begünstigung nach § 108e EStG an A***** entspricht somit jedenfalls dem Zweck der Bestimmung.*

*Aus der VwGH Judikatur ist weiters abzuleiten, dass das Indiz der Überwiegensregelung jedenfalls dann nicht zur Anwendung gelangt, wenn zB das Wirtschaftsgut aufgrund eingetretener "Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb)" aus dem Betriebsvermögen ausscheidet. Der VwGH definiert die "Unwägbarkeiten" nicht abschließend. A***** hatte unstrittig vor, die Produktionsstraße langfristig in ihrem Betriebsvermögen zu halten. Aufgrund einer im Erwerbszeitpunkt nicht absehbaren Entscheidung des Gesellschafters, wurde das Wirtschaftsgut an ihn übertragen, wobei die Nutzung weiterhin bei A***** verblieb. Gegenständlich ist daher auch von einer "Unwägbarkeit" iSd VwGH auszugehen. In diesem Fall hielt es der VwGH auch für unschädlich, dass das Wirtschaftsgut bereits kurz nach der Anschaffung wieder ausschied (VwGH 30.5.2012, [2008/13/0246](#)).*

4. Zusammenfassung

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass A***** uA die Voraussetzungen für die Prämie nach § 108e EStG erfüllt:

- -Der eindeutige Gesetzeswortlaut sieht keine Behaltefrist vor und die Produktionsstraße erfüllt im Anschaffungszeitpunkt unstrittig die Kriterien für Anlagevermögen.
- Für die Beurteilung der langfristig beabsichtigten Nutzung ist der Anschaffungszeitpunkt maßgebend. Als Indiz für die beabsichtigte langfristige Nutzung bei A***** können auch die vergangenen Investitionen herangezogen werden, welche ebenfalls langfristig genutzt wurden.
- Der VwGH stellt aufgrund des Gesetzeszweckes auf eine langfristige Nutzung "im Betrieb" ab. Dies trifft aufgrund der durchgehenden Nutzung im Betrieb von A***** jedenfalls zu.
- Falls man die Überwiegensbetrachtung des VwGH heranzieht, stellt diese nach seiner eindeutigen Formulierung lediglich ein Indiz dar. Die ursprünglich geplante langfristige Nutzung kann auch anders belegt werden. Diese liegt gegenständlich uA jedenfalls vor (siehe oben).
- Von der Überwiegensbetrachtung sieht der VwGH selbst Ausnahmen vor. Eine davon stellt für ihn das vorzeitige Ausscheiden aufgrund von "eintretenden Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) dar. Unstrittig können auch andere unvorhergesehene Ereignisse eintreten, welche zu einem Ausscheiden führen. Dies bringt der VwGH selbst durch die Formulierung "zB" zum Ausdruck. Gegenständlich kam es zu einer Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums (nicht der Nutzung!) für zwei Jahre aufgrund von Strategieüberlegungen seitens des Gesellschafters.
- Die Überwiegensbetrachtung des VwGH könnte auch dahingehend verstanden werden, dass die Anschaffungskosten insgesamt zu mehr als 50 % im Wege der AfA abgesetzt werden müssen, was im gegenständlichen Sachverhalt in einer Gesamtbetrachtung unzweifelhaft erfüllt ist...."

Das Finanzamt gab hierzu am 4. 1. 2013 nachstehende Stellungnahme ab:

„...Die Bestimmung des § 108e Abs. 1 EStG normiert als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden. Daraus ergibt sich das Erfordernis, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung" die Rede sein kann.

Auch wenn die Wirtschaftsgüter im darauffolgenden Jahr innerhalb des Konzerns weiterveräußert wurden, sind sie aus dem Anlagevermögen der A***** ausgeschieden. Unter Hinweis auf Quantschnigg, ÖStZ 2003/239, hat der Verwaltungsgerichtshof dabei auch auf den Zweck der Regelung des § 108e EStG 1988 verwiesen, aus welchem sich ergibt, dass Wirtschaftsgüter, die in die Berechnungsgrundlage der Investitionszuwachsprämie eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen. Ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50% der Anschaffungskosten kann dabei auf Grund 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 (VwGH GZ 2009/15/0139 vom 26.4.2012).

Nach Ansicht des Finanzamtes liegt im vorliegenden Fall keine nachträgliche Unwägbarkeit vor, da eine solche nur vorliegt, wenn der spätere Verkauf überraschend, zum Beispiel wegen eines Schadens auf Grund höherer Gewalt oder einer unvorhergesehenen Unbrauchbarkeit im Betrieb, vorgenommen werden muss. Strategieüberlegungen sind freiwillige Entscheidungen der Unternehmerin. Sie stellen keine Unwägbarkeiten dar."

Ferner wurde die Berufung gegen einen Bescheid über die Wiederaufnahme der Festsetzung von Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Eingabe vom 29. 1. 2013 wurde – nach entsprechendem Vorhalt der Berufungsbehörde - die Berufung gegen einen Bescheid betreffend Wiederaufnahme Investitionszuwachsprämie 2004 gemäß § 256 BAO zurückgezogen. Nicht mehr aufrecht erhalten wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsbezogen steht fest:

Im Jahr 2004 wurden seitens A***** umfangreiche Investitionen ins Anlagevermögen getätigt und die Produktionsstraße "B*****" (im Folgenden: Produktionsstraße) errichtet,. Dabei ist A***** - wie auch bei den bisherigen Anschaffungen in das Anlagevermögen - davon ausgegangen, diese Anlage langfristig zumindest zehn Jahre hindurch zu nutzen; diese Frist wurde auch der Abschreibung zu Grunde gelegt.

Im Laufe des Jahres 2005 wurde von der Muttergesellschaft von A*****, der C*****, die Entscheidung getroffen, dass grundsätzlich alle größeren Investitionen bei bzw. von ihr getätigt werden sollen.

Daher wurde am 22. Dezember 2005 die gegenständliche Produktionsstraße von A***** an die C**** entgeltlich übertragen.

Für die weitere Nutzung der Produktionsstraße durch A***** wurde eine Miete verrechnet, deren Höhe im Wesentlichen die laufende Abschreibung widerspiegelte.

A***** ist seit 2005 in eine Unternehmensgruppe gem § 9 KStG mit C**** einbezogen.

Im Jahr 2007 wurde aus strategischen Überlegungen entschieden, dass die Investitionen wieder in den operativen Gesellschaften direkt erfolgen sollen.

Am 31. Dezember 2007 wurde auch die genannte Produktionstrasse von der Holding an A***** entgeltlich (rück-)übertragen.

Im Betrieb der A***** erfolgte eine durchgehende Nutzung der in 2004 getätigten Investitionen.

Die Produktionsstraße steht nach wie vor in Verwendung.

Mit Ende 2012 wurden von der A***** die Anschaffungskosten somit insgesamt bereits über 7 Jahre (2004-2005: 1 1/2 Jahre, 2007-2012: 5 1/2 Jahre) verteilt abgeschrieben.

Ein Wiederaufnahmebescheid betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 ist nicht ergangen.

Der Sachverhalt ist zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens unstrittig.

1. Wiederaufnahme

Da die Berufung gegen einen Bescheid betreffend Wiederaufnahme Investitionszuwachsprämie 2004 gemäß [§ 256 BAO](#) zurückgezogen wurde, war die Berufung nach dieser Bestimmung als gegenstandslos zu erklären.

Zufolge Zurücknahme erübrigts sich eine allfällige Zurückweisung der Berufung ([§ 273 BAO](#)) mangels rechtlicher Existenz eines derartigen Bescheides.

2. Investitionszuwachsprämie

Gemäß [§ 108e Abs. 1 EStG 1988](#) in der für das Streitjahr geltenden Fassung [BGBl. I Nr. 155/2002 \(HWG 2002\)](#), konnte für den Investitionszuwachs bei prämiengünstigten 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](#) bestimmte ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Die – vertretbare – Auffassung der Bw und ihrer steuerlichen Vertreter, für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie genüge es, wenn ein an sich prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut in das Anlagevermögen aufzunehmen ist, ohne dass es auf das weitere Schicksal dieses Wirtschaftsgutes ankomme, hat – wie zuvor das Bundesministerium für Finanzen und Teile des UFS – der Verwaltungsgerichtshof nicht geteilt.

Die Kernaussagen der Erkenntnisse VwGH 28. 2. 2012, [2009/15/0082](#); VwGH 26. 4. 2012, [2009/15/0139](#), und VwGH 30. 5. 2012, [2008/13/0246](#), hat die steuerliche Vertretung in ihrer oben wiedergegebenen Eingabe vom 9. 10. 2012 dargestellt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat zuletzt entschieden, dass als „längerer Zeitraum“ im Sinne der dargestellten Judikatur des VwGH nicht nur ein Zeitraum, der etwa 50% der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ausmacht, anzusehen sei, sondern ein „längerer Zeitraum“ nicht nur relativ, sondern auch absolut gegeben sei, wenn das Anlagegut eine gewisse – von der Nutzungsdauer unabhängige – Zeit dem Betrieb tatsächlich gedient hat (UFS 30. 5. 2012, RV/0199-S/11). Der UFS hat das Erfordernis der Nutzung über einen „längerem Zeitraum“ allgemein bei einer planmäßigen Nutzung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die zu 2,5 Ganzjahres-AfA-Beträgen führt, als erfüllt angesehen. Damit sei die im [§ 108e EStG 1988](#) normierte Bedingung, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der AfA abgesetzt werden, als erfüllt und die für den Gesetzgeber relevanten Ziele (Steigerung bzw. Vorziehen von Investitionen und Missbrauchsabwehr) als erreicht anzusehen. Im gegenständlichen Fall ist allerdings die Produktionsstraße unstrittig nicht nach 2 1/2 Jahren, sondern bereits nach 1 1/2 Jahren veräußert worden.

Zu den Argumenten in der Eingabe vom 9. 10 2012:

Unstrittig ist sowohl, dass sich dem Gesetz selbst keine ausdrückliche Behaltetime entnehmen lässt und dass die streitgegenständliche Produktionsstraße im Anschaffungszeitpunkt Anlagevermögen dargestellt hat.

Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass der Umstand, dass eine geänderte Konzernstrategie zur Veräußerung der Produktionsstraße durch A***** eineinhalb Jahr nach Nutzungsbeginn an die C***** keine Unwürdigkeit im Sinne des Erkenntnisses VwGH 30. 5. 2012, [2008/13/0246](#), sondern eine unternehmerische Entscheidung war. Hieraus kann eine Berechtigung zur Gewährung einer IZP nicht abgeleitet werden.

Dem Finanzamt ist ferner beizupflichten, dass isoliert auf die Jahre 2004 und 2005 bezogen betrachtet nicht davon gesprochen werden kann, dass das streitgegenständliche Wirtschaftsgut über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehört hat.

Jedoch wurde tatsächlich im gegenständlichen Fall das streitgegenständliche Wirtschaftsgut seit seiner Anschaffung im Betrieb der Bw genutzt, wobei die Produktionsstraße – von der Zeit zwischen 11. 12. 2005 und dem 31. 12. 2007, also von knapp 2 Jahren, abgesehen – dem Anlagevermögen der Bw angehört hat. Rechnet man die Perioden vor dem 11. 12. 2005 und nach dem 31. 12. 2007 zusammen, ergibt sich ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von weit mehr als die in Lehre und Rechtsprechung genannten rund 50%.

Die Produktionsstraße hat den weitaus überwiegenden Teil ihrer Nutzungsdauer dem Anlagevermögen der Bw angehört. Es kann daher nicht gesagt werden, dass die Produktionsstraße im Ergebnis nicht zum längerfristigen Einsatz im Betrieb der Bw bestimmt gewesen ist.

Ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts i. S. d. [§ 22 BAO](#) durch den Ver- und Rückkauf ist im gegenständlichen Fall nicht ersichtlich.

Es sind daher die Zeiten der Zugehörigkeit der Produktionsstraße zum Anlagevermögen der Bw zusammenzählen, woraus sich die längerfristige Zugehörigkeit der Produktionsstraße B***** zum Anlagevermögen und die Berechtigung zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie ergibt.

Anschaffungs-/Herstellungskosten 2004	477.237,49 €
Investitionsförderung (laut Außenprüfung)	-85.800,00 €
Durchschnitt Investitionen der letzten drei Jahre (Außenprüfung)	-13.341,67 €
Bemessungsgrundlage IZP laut UFS	378.095,82 €
Investitionszuwachsprämie 2004 laut UFS	37.809,58 €
IZP laut Außenprüfung	18.512,47 €
Gutschrift IZP gegenüber Außenprüfung	19.297,11 €

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde zurückgezogen.

Wien, am 5. Februar 2013