



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 12

GZ. RV/0350-S/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dkfm. Dr. Josef Mayrl, Wirtschaftsprüfer, 5020 Salzburg, Nonnthaler Hauptstraße 52, vom 6. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 29. April 2009 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 wird festgesetzt mit € 6.711,68.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Betriebsgegenstand der Berufungswerberin (Bw) ist die Erzeugung und Reparatur von Fahrzeuggbereifung.

Bei der Bw wurde für die Jahre 2004 bis 2007 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Dazu wurde unter anderem festgestellt:

„Im Wirtschaftsjahr 2002/2003 wurde für die Anlagenzugänge diverser Wirtschaftsgüter in Höhe von € 131.409,72 eine Investitionszuwachsprämie (IZP) gemäß § 108 e Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) in Höhe von € 6.779,15 geltend gemacht. Das Anschaffungsdatum der begünstigten Wirtschaftsgüter lag zwischen 13.9.2002 und 3.2.2003 (Abw. Wj 28.2.) Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer wurde vom Unternehmen mit 5 Jahren angesetzt. Die Wirtschaftsgüter wurden per 31.7.2004 veräußert“.

Mit Bescheid vom 13.3.2009 wurde das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 Bundesabgabenordnung 1961 (BAO) wieder aufgenommen und die IZP mit Null festgesetzt: Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein bzw. dem Betrieb über einen längerfristigen Zeitraum als Anlagevermögen dienen müssten. Für die in einer dem Bescheid beigeschlossenen Tabelle angeführten Wirtschaftsgüter wäre dies nicht der Fall: Bei einer tatsächlichen Nutzung über einen Zeitraum zwischen eineinhalb Jahren und einem Jahr und 11 Monaten bei einer angenommenen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 5 Jahren könnte nicht von einem längeren Zeitraum gesprochen werden.

Verzeichnis der streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter:

Datum der Anschaffung	Wirtschaftsgut	ND	Anschaffungskosten	Datum der Abganges
22.10.2002	Alu Seitenteile	5	€ 1.810,00	30.7.2004
13.12.2002	Alu Seitenteile	5	€ 1.810,00	30.7.2004
31.10.2002	Shearographie 7400	5	€ 114.030,00	30.5.2004
23.10.2002	Polermaschinen	5	€ 674,40	30.7.2004
13.9.2002	Bupi Cleaner	5	€ 1.753,20	30.7.2004
1.10.2002	Haken für Rohrbahn	5	€ 10.657,40	30.7.2004
3.2.2003	Phillips Licht	5	€ 674,72	30.7.2004

Gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens legte die Bw am 8.4.2009 Berufung ein.

Mit Aufhebungsbescheid vom 29.4.2009 wurde der Bescheid vom 13.3.2009 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der IZP 2003 gem. § 299 BAO aufgehoben. Gleichzeitig wurde die Berufung mit Bescheid vom 29.4.2009 mit der Begründung zurückgewiesen, dass der Bescheid über die Wiederaufnahme zur Festsetzung der IZP 2003 mit Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO aus dem Rechtsbestand beseitigt worden wäre.

Die IZP 2003 wurde daraufhin mit Bescheid vom 29.4.2009 mit Null festgesetzt.

Dagegen legte die Bw am 5.5.2009 das Rechtsmittel der Berufung ein und führte dazu aus, dass das Gesetz lediglich anführte, dass Voraussetzung wäre „dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden müssten“. Dies würde zwar bedeuten, dass sie als Anlagevermögen bestimmt sein müssten, allerdings wäre keine weitere Bestimmung gegeben, dass die Hälfte der Nutzungsdauer, die ganze Nutzungsdauer oder irgendeine andere Nutzungsdauer gegeben sein müsste, um die IZP aufrecht zu erhalten.

Die Bw stellte den Antrag die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen und begehrte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Finanzsenat.

Mit Schreiben vom 11.4.2012 schränkte die Bw die Berufung insofern ein, als sie die Investition „Phillips-Lampe“ in Höhe von € 674,72 aus der Investitionszuwachsprämie herausnahm. Gleichzeitig erklärte sie auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Finanzsenat zu verzichten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Frage, ob für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie (IZP) eine Mindestbehaltezeit der Wirtschaftsgüter im Anlagevermögen des Betriebs notwendig ist.

Die Entscheidung durch den unabhängigen Finanzsenat basiert auf obigen Feststellungen, die in den Akten des Finanzamtes sowie der entscheidenden Behörde abgebildet und unstrittig ist.

In seinem ersten Erkenntnis vom 20.4.2006, ZI 2005/15/0156 zur Investitionsprämie leitete der Verwaltungsgerichtshof zunächst 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.

Eine genauere Definition der Behaltefrist bzw deren nähere inhaltliche Ausgestaltung ließ der VwGH mit dieser Entscheidung offen.

In seinem jüngst ergangenen Erkenntnis (VwGH 28.2.2012, 2009/15/0082) zur IZP, Mindesbehaltefrist, blieb der VwGH bei seiner Forderung nach einem „längerem Zeitraum“ und sprach aus:

„... 2.3. 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). Für eine monatsweise Berechnung der betrieblichen Behaltefrist, wie sie das Finanzamt in der Beilage seines Abgabenbescheides vorgenommen hat, finden sich dagegen in der Bestimmung des § 108e Abs. 1 EStG 1988 keine Anhaltspunkte.“

2.4. Im gegenständlichen Fall steht in sachverhaltsmäßiger Hinsicht fest, dass es der im Betrieb der mitbeteiligten Partei geübten Praxis entsprach, die LKW-Zugmaschinen regelmäßig ungefähr mit Erreichen der Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer auszutauschen, wobei diese Praxis auch einen betrieblich begründeten üblichen (Re-) Investitionszyklus widerspiegelt. Bei dieser Sachlage, also der Anwendung bzw. Beibehaltung einer aus den betrieblichen Erfordernissen abgeleiteten regelmäßigen Erneuerung des Fuhrparkes mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von sechs Jahren, kann ein Austauschintervall von ca. drei Jahren vor dem Hintergrund des Zwecks der Regelung des § 108e EStG 1988 als längerer Zeitraum der Zugehörigkeit zum Anlagevermögen angesehen werden.

2.5. Wenn die belangte Behörde im Beschwerdefall davon ausgegangen ist, dass die planmäßige Nutzungsdauer bei allen betroffenen Wirtschaftsgütern auf Absetzung von etwa 50% der Anschaffungskosten gerichtet gewesen ist, und in Anbetracht des Gesamtbildes der Verhältnisse ein in Einzelfällen eingetretenes geringfügiges Unterschreiten dieses Wertes als unschädlich angesehen hat, so kann darin keine Rechtswidrigkeit in der Anwendung des § 108e EStG 1988 erkannt werden...“

Für den vorliegenden Fall bedeuten die obigen Ausführungen:

Der Verweis auf die §§ 7 und 8 EStG 1988 führt jedenfalls dazu, dass ein allfälliger Vergleich zwischen der Gesamtnutzungsdauer und der Abschreibung der Anschaffungs- und Herstellungskosten im Wege der Absetzung für Abnutzung jedenfalls unter Berücksichtigung des Halb-und Ganzjahresabschreibungssystem des § 7 Abs. 2 EStG 1988 erfolgen muss.

Der VwGH erachtet in seinem Erkenntnis vom 28.2.2012 ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung in Höhe von 50% der Anschaffungskosten für die Annahme eines längeren Zeitraumes als ausreichend.

Die zu beurteilenden Wirtschaftsgüter dienten dem Betrieb ohne Zweifel als abnutzbares Anlagevermögen. Die Anschaffungen und Veräußerungen sind in der nachstehenden Tabelle noch einmal zusammengefasst und nach der tatsächlichen Nutzung der Wirtschaftsgüter (nach Monaten) gereiht:

Datum der Anschaffung	Wirtschaftsgut	ND	Anschaffungskosten	Datum der Abganges
13.9.2002	Bupi Cleaner	5	€ 1.753,20	30.7.2004
1.10.2002	Haken für Rohrbahn	5	€ 10.657,40	30.7.2004
22.10.2002	Alu Seitenteile	5	€ 1.810,00	30.7.2004
23.10.2002	Poliemaschinen	5	€ 674,40	30.7.2004
31.10.2002	Shearographie 7400	5	€ 114.030,00	30.5.2004
13.12.2002	Alu Seitenteile	5	€ 1.810,00	30.7.2004

Unter der Berücksichtigung der Möglichkeit, jeweils eine volle oder eine halbe Abschreibung für Abnutzung in Anspruch zu nehmen (§ 7 Abs. 2 EStG 1988, Halbjahressprünge), kommt es bei diesem Planungszeitraum immer zu einer Afa-Quote (=Verhältnis Gesamt-Afa zu den Anschaffungskosten- oder Herstellungskosten) von 50%.

Der Berufung war daher stattzugeben.

Die Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 wird festgesetzt mit € 6.711,68.

Berechnung der Investitionszuwachsprämie 2003:

Anschaffungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter 2003	€ 130.735,00
Anschaffungskosten prämienbegünstigter	€ 63.618,21

Wirtschaftsgüter im Vergleichszeitraum 2000,2001,2003 / Durchschnittsbetrag	
Zuwachs in Höhe von = Bemessungsgrundlage 2003	€ 67.116,79
10% IZP	€ 6.711,68

Salzburg, am 11. April 2012