

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 14. Oktober 2011 (St.Nr. xxx/xxxx), betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004 zu Recht erkannt:

Die Berufung/Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer **Betriebsprüfung** wurde unter anderem der Bereich der Investitionszuwachsprämie einer genaueren Überprüfung unterzogen. In der diesbezüglich angefertigten **Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. August 2011** wurde unter anderem folgende Feststellung getroffen:

Pkt. 3 Investitionszuwachsprämie 2004

Sachverhalt:

Das Unternehmen beantragte für den Zeitraum 04/2003 bis 12/2004 eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von 10% des Investitionszuwachses (in 2 Teilbeträgen).

Prüferfeststellung:

Nach Ansicht der Außenprüfung sei die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie für 2004 nicht zulässig, da ein Großteil der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter nicht über einen längeren Zeitraum dem Betrieb gedient hätte.

Begründung:

Gem. § 108e Abs. 1 EStG sei für die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie Voraussetzung, dass die Aufwendungen für die Anschaffung/Herstellung der

prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden würden.

Daraus könne abgeleitet werden, dass die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter zum längerfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssen, d.h. die WG tatsächlich auch über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen würden, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung" die Rede sein könne - dies würde dem Ziel der Förderung entsprechen, in bestimmten Jahren die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln.

Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinem Erkenntnis vom 20.04.2006, Zl. 2005/15/0156 dazu aus, dass es dem Zweck der Bestimmung entspreche, nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw. Herstellung, sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen. In den EStRI, Rz. 8217a wird ausgeführt, dass die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter entweder mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer oder zumindest vier (volle) Wirtschaftsjahre dem Betriebsvermögen angehören würden müssen. Davon sei nur abzusehen, wenn das Wirtschaftsgut, das zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt gewesen sei, auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten aus dem Betriebsvermögen ausscheiden würde (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb).

Sei dies nicht der Fall, würde das vorzeitige Ausscheiden ein rückwirkendes Ereignis iSd. § 295 BAO darstellen, das nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten zu einer Änderung der Prämiengewährung führen würde.

Einwendungen der steuerlichen Vertretung:

1. Weder dem Gesetz, noch dem VwGH-Erkenntnis vom 20.04.2006 könne eine Mindestnutzungsdauer und auch keine klar umschriebene Behaltefrist für die begünstigten WG entnommen werden:

Der Argumentation, dass im Gesetz keine Behaltefrist vorgesehen sei, könne gefolgt werden; allerdings würde § 108e Abs. 1 EStG anordnen, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten im Wege der AfA abzusetzen seien.

Dies würde bedeuten (lt. Kommentar Hofstätter/Reichel), dass die WG langfristig dem Unternehmen gewidmet sein müssen und damit Anlagevermögen werden und zumindest ein Teil der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten in der Folge über AfA abgeschrieben werden. Lt. Kommentar würde es deshalb nicht ausgeschlossen erscheinen, auf ein Überwiegen abzustellen, d.h. die Anschaffungs- und Herstellungskosten würden bei dieser Auffassung zumindest überwiegend tatsächlich über AfA nach §§ 7, 8 EStG abgesetzt werden müssen.

Diese Voraussetzung werde im ggst. Fall nicht erfüllt, weil für den überwiegenden Teil der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter nicht mindestens für die halbe betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eine AfA berücksichtigt worden sei.

2. Bei der Schließung der TB1 hätte es sich um eine sog. nachträgliche Unwägbarkeit gehandelt, welche für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie unschädlich sei:

Unter Unwägbarkeiten seien gewöhnlich nicht vorhersehbare Risiken, unberechenbare bzw. wertmäßig nicht oder nur schlecht quantifizierbare Einflussfaktoren zu verstehen. Es würde sich um Ereignisse handeln, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und in der Regel keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen würden.

Unwägbarkeiten seien demzufolge in der Regel vom Steuerpflichtigen nicht oder nur wenig beeinflussbare äußere Umstände.

Bei einer Betriebsstilllegung würde es sich um keine Unwägbarkeit handeln, sondern um eine geplante, willentlich herbeigeführte Aktion des Abgabepflichtigen und hätte daher nichts mit äußeren, nicht beeinflussbaren Umständen zu tun, da die Entscheidung zur Stilllegung allein in den Führungs-/Aufsichtsgremien des Konzerns erfolgt sei.

Die Schließung der TB1 hätte nichts damit zu tun, dass die TB1produkte nachträglich zu unrentabel geworden seien, sondern es hätte sich um eine Konzernentscheidung gehandelt, dass der Fokus zunehmend auf den "Kernbereich" zu richten sei (vgl.

Mitarbeitermagazin 03/2006: „... wir haben zwar in den letzten Jahren gute Geschäfte gemacht, allerdings war die TB1 kein Kerngeschäft und befindet sich auf einem für L strategisch äußerst wertvollen Platz der nun benötigt wird ... vor allem die enorme Nachfrage im Energiebereich hat der B1 TB1 aber auch im Jahr des Rückzuges volle Auftragsbücher und einen schönen Ertrag gebracht ...“).

Betragliche Darstellung:

	bisher	Lt. BP	Abweichung
Zugänge 4-12/2003	1.476.727,19	1.476.727,19	
abzgl. Berichtigung BP	0,00	-1.398.124,38	
abzgl. Durchschn. 00-02	-185.370,58	-185.370,58	
Summe	1.291.356,61	-106.767,77	
hiervon 10%	129.135,66	0,00	-129.135,66
Zugänge 1-12/2004	963.008,35	963.008,35	
abzgl. Berichtigung BP	0,00	-647.435,83	
abzgl. Durchschn. 01-03	-477.773,56	-477.773,59	
Summe	485.234,76	-162.201,07	
hiervon 10%	48.523,48	0,00	-48.523,48
I-ZPr gesamt	177.659,14	0,00	-177.659,14

Mit **Bescheid** über die Festsetzung der **Investitionszuwachsprämie 2004** vom 14. Oktober 2011 wurde den Feststellungen der Betriebsprüfung gefolgt und die beantragte Investitionszuwachsprämie in Höhe von 177.659,14 € nicht berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 14. Dezember 2011 wurde innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist **Berufung** gegen den (Null-)Bescheid zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie eingereicht.

1. Sachverhalt:

Für den Zeitraum 04/2003 bis 12/2004 sei von der TB1 (abweichendes WJ mit 31. März) eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG beantragt worden. Die Prämienhöhe würde 10% des maßgeblichen Investitionszuwachses betragen; aufgeteilt auf zwei Teilbeträge, insgesamt 177.659,14 €.

Die Großbetriebsprüfung, Standort Linz, hätte bei der für den Zeitraum 2004-2005 stattgefundenen Außenprüfung festgestellt, dass ihrer Ansicht nach die Investitionszuwachsprämie für 2004 nicht zustehen würde, da ein Großteil der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter nicht über einen längeren Zeitraum dem Betrieb gedient hätte.

Hinsichtlich der Verwendung im Betrieb sei insbesondere zu berücksichtigen, dass die TB1 aufgrund einer Entscheidung des Eigentümers, der B1 X GmbH, sich von den TB1aktivitäten zurückzuziehen, mit 31. März 2005 up-stream auf die B1 X GmbH verschmolzen und dort als Teilbetrieb fortgeführt worden sei. Nachdem die vorhandenen TB1aufträge abgearbeitet gewesen seien, sei die Einstellung der TB1aktivitäten erfolgt und folglich sei ein Teil der begünstigten Wirtschaftsgüter in der Bx weiterverwendet worden, ein Teil sei verkauft und der Rest verschrottet worden. Nach Ansicht der Großbetriebsprüfung seien in Anlehnung an die EStR Rz 8217a nur jene Wirtschaftsgüter prämienbegünstigt, die entweder mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer oder zumindest vier volle Wirtschaftsjahre dem Betriebsvermögen angehören würden. Dementsprechend seien jene Wirtschaftsgüter, für welche diese Voraussetzungen nicht zutreffen würden, von der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden. Die Berichtigungen der Bemessungsgrundlage würden sich wie folgt darstellen (vgl. Beilagen 3a und 3b – im Anhang zu diesem Erkenntnis):

< Zugänge 04-12/2003: 1.398.124,38 €

< Zugänge 01-12/2004: 647.435,83 €

Durch diese Korrekturen der Bemessungsgrundlage hätte sich für beide Zeiträume kein Investitionszuwachs mehr ergeben, sodass die Investitionszuwachsprämie 2004 durch den mittels dieser Berufung angefochtenen Bescheid mit Null EUR festgesetzt worden sei. Die sohin aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden Wirtschaftsgüter hätten sich bei der Bx noch bis zum WJ 2007 (ebenfalls abweichendes WJ zum 31. März) in Verwendung befunden und seien sukzessive ab Mai 2006 (vgl. Beilagen 3a und 3b) verkauft bzw. verschrottet worden. Die einzelnen Wirtschaftsgüter hätten somit zumindest rund 1,5 Jahre bzw. bis zu 3,5 Jahren dem Betrieb gedient.

2. Begründung der Berufung:

Der für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie maßgebliche § 108e Abs. 1 EStG laute wie folgt:

"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."

Wie der UFS bereits mehrfach festgestellt hätte (vgl. insb. UFS 25.2.2009, RV/0588-S/08, sowie zahlreiche Folgerechtssätze), sei der gesetzlichen Bestimmung weder eine Mindestnutzungsdauer noch eine klar definierte Behaltefrist für die begünstigten Wirtschaftsgüter zu entnehmen. Dementsprechend hätte der UFS wiederholt eine Mindestnutzungs- und Mindestbeholdedauer verneint.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 20.4.2006, Zl. 2005/15/0156, festgehalten hätte, würde sich aus der gesetzlichen Bestimmung das Erfordernis ergeben, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssten, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung" die Rede sein könne. Neben der Feststellung, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören würden müssen, hätte er vermerkt, dass nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw. Herstellung, sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen sei. Wie der UFS Salzburg im oben zitierten Erkenntnis überzeugend ausgeführt hätte, könne aus diesen Aussagen des VwGH allerdings weder auf eine Mindestnutzungsdauer, noch auf eine Behaltefrist geschlossen werden. Vielmehr würden sich diese Aussagen vor allem auf die Verhinderung von Missbräuchen beziehen.

Dass der VwGH im zitierten Erkenntnis vom 20.4.2006, wie erwähnt, ausführt, dass es dem Zweck der Bestimmung entspreche, nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw. Herstellung, sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen, werde auch in der Begründung von der Großbetriebsprüfung vorgebracht. In dem diesem Erkenntnis zugrunde liegenden Fall sei die belangte Behörde in sachverhältnismäßiger Hinsicht davon ausgegangen, dass unmittelbar nach der - zwischen April und September 2002 erfolgten - Anschaffung der Wirtschaftsgüter, spätestens aber im August 2003 mit Gründung einer Zweigniederlassung eine Änderung in der Verwendung erfolgt sei. Die Beschwerdeführerin sei in ihrer Berufung davon ausgegangen, dass ausschließlich der Verwendung der Wirtschaftsgüter im Augenblick ihrer Anschaffung, nicht aber der einige Monate später erfolgten (tatsächlichen) Verwendung eine rechtliche Bedeutung zukomme. Dieser Rechtsauffassung hätte somit der VwGH mit seiner Aussage bezüglich des Abstellens auf einen mehrjährigen Zeitraum eine klare Absage erteilt. Vor diesem Hintergrund seien die Aussagen des VwGH daher absolut verständlich. Der Sachverhalt bei der TB1 würde sich allerdings gänzlich anders darstellen, dementsprechend würde sich aus den nachvollziehbaren Aussagen des VwGH keine Versagung einer Prämienbegünstigung für die von der TB1 im Zeitraum 04/2003 - 12/2004 angeschafften Wirtschaftsgüter ableiten lassen.

Zu erwähnen sei in diesem Zusammenhang, dass im vorliegenden Fall eine missbräuchliche Gestaltung ausgeschlossen werden könne. Die Wirtschaftsgüter

seien unzweifelhaft zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt und auch betriebsbedingt erforderlich gewesen. Erst durch die im Februar 2005 verkündete Entscheidung des Gesellschafters der TB1, sich auf das Kerngeschäft zu konzentrieren und sich deshalb von den TB1aktivitäten zurückzuziehen, sei eine Betriebsaufgabe absehbar gewesen. Die Wirtschaftsgüter seien allerdings auch noch nach dem Schließungsbeschluss noch über ein Jahr betrieblich genutzt worden.

Auch eine missbräuchliche Gestaltung im Konzern sei im vorliegenden Fall auszuschließen; die Schließung sei aus rein betriebswirtschaftlichen Gründen erfolgt. Da somit kein Missbrauch vorliegen würde, sei es nach den Aussagen des UFS Salzburg ausreichend, dass die Wirtschaftsgüter als Anlagevermögen angeschafft bzw. hergestellt und tatsächlich in Nutzung genommen worden seien. Auch Hofstätter/Reichel würden es als Anspruchsvoraussetzung sehen, dass das Wirtschaftsgut langfristig dem Unternehmen gewidmet sei und damit Anlagevermögen (in einem steuerlichen Verständnis) werde. Da diese Voraussetzungen bei der TB1 unzweifelhaft erfüllt seien, werde die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt.

Aufgrund der Rechtslage, deren Interpretation lt. Ritz im Wortlaut des Gesetzestextes ihre Grenzen finde, würde bereits aufgrund der obigen Ausführungen kein Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Anspruchs auf die Investitionszuwachsprämie 2004 in der beantragten Höhe bestehen. Da allerdings die Großbetriebsprüfung den Standpunkt vertreten würde, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer (abgesehen von einer uE willkürlich festgelegten Mindestbeholdendauer von vier vollen Wirtschaftsjahren) dem Betriebsvermögen angehören würden müssen und dieses Abstellen auf ein Überwiegen der Nutzungsdauer auch in den Fachkommentaren zumindest nicht von vornherein ausgeschlossen werde, solle dieser Punkt noch genauer betrachtet werden.

Wie eingangs erläutert, seien eben gerade jene Wirtschaftsgüter, die nicht länger als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer betrieblich genutzt werden würden, Gegenstand dieser Berufung. Sollte daher, abgesehen von den Fällen des Vorliegens eines Missbrauchs, seitens der Abgabenbehörde tatsächlich auf eine Mindestbeholdendauer abgestellt werden, die über die für die Beurteilung als Anlagevermögen notwendige, ein Jahr überschreitende Zeitspanne hinausgehe, wäre immer noch zu berücksichtigen, dass sich sowohl nach Ansicht des UFS (Salzburg) als auch nach der Kommentarmeinung (vgl. Hofstätter/Reichel) ein Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen aufgrund von nach der Anschaffung bzw. Herstellung eingetretenen Unwägbarkeiten nicht schädlich auf die Prämienbegünstigung auswirken sollen. Denn unzweifelhaft seien die Wirtschaftsgüter zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt bzw. erforderlich gewesen und erst die Entscheidung des Gesellschafters, die TB1aktivitäten einzustellen, hätte zum (verfrühten) Ausscheiden aus dem Betrieb geführt. Diese Entscheidung sei daher nicht im Einflussbereich der TB1 als Steuerpflichtigen gewesen, welche sich dieser Maßnahme auch nicht entziehen hätte können. Die Einstellung der TB1aktivitäten hätte somit jedenfalls zu einer nach der Anschaffung bzw. Herstellung eingetretenen,

unvorhergesehenen und vom Steuerpflichtigen keinesfalls gewollten Unbrauchbarkeit der betrieblich genutzten Wirtschaftsgüter geführt. Da sich diese nachträglich eingetretene Unwägbarkeit nicht schädlich auf die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie auswirken soll, werde beantragt, sofern nicht bereits dem oben gestellten Antrag zugestimmt werden sollte, aus diesem Grunde den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Stellungnahme der BP vom 28. Jänner 2013 zur Berufung:

a) Behaltefrist bzw. Mindestnutzungsdauer:

Zutreffend werde von der Beschwerdeführerin ausgeführt, dass die gesetzliche Bestimmung weder eine Mindestnutzungsdauer, noch eine klar definierte Behaltefrist enthalten würde. Auch die parlamentarischen Materialien zur Gesetzwerdung würden weder zur Behaltefrist noch zu einer Mindestnutzungsdauer Aussagen treffen. Die Regelung sei in dieser Hinsicht weder in der Regierungsvorlage noch im Ausschussbericht kommentiert worden.

Aus der Formulierung ... *im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)* ...würde sich aus der Judikatur jedoch eindeutig ableiten lassen, dass die begünstigten Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen.

Zweck dieser Bestimmung sei es gewesen, die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft in den Jahren 2002 bis 2004 aus konjunkturellen Gründen anzukurbeln. Die Investitionszuwachsprämie sei als Anreiz für Investitionen gedacht gewesen und hätte die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit fördern sollen.

Im Erkenntnis des VwGH aus dem Jahr 2006 sei die Frage nach der Dauer der tatsächlichen Nutzung im Betrieb unbeantwortet geblieben; mittlerweile würde es weitere Judikate und Erkenntnisse geben, die diesen Umstand näher beleuchten würden (vgl. VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156).

Der Unabhängige Finanzsenat hätte sich zur Frage der Behaltefrist in mehreren Entscheidungen geäußert und dabei kontroverse Ansichten vertreten (vgl. UFS 29.4.2009, RV/0589-S/08). Die Palette würde von der Anerkennung bei einer Nutzungsdauer von mehr als einem Jahr (vgl. UFS 14.10.2008, RV/0681-G/05) bis hin zur Versagung der Investitionszuwachsprämie reichen, wenn die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter nicht zumindest mehr als die Hälfte seiner Nutzungsdauer dem Betriebsvermögen angehören würden (vgl. UFS 12.1.2009, RV/0410-K/07).

Im Erkenntnis vom 28.02.2012 würde der VwGH einen Zeitraum von 3 Jahren als "längeren Zeitraum" anerkennen (vgl. VwGH 28.2.2012, 2009/15/0082). Hintergrund sei gewesen, dass ein Unternehmen Sattelzugmaschinen angeschafft hätte, welche nach 2-3 Jahren (bei einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 6 Jahren) ausgetauscht worden seien. Vom Unternehmen würden Rahmenkäufe fabriksneuer Fahrzeuge mit größeren Stückzahlen getätigt, damit ein besonders günstiger Preis erzielt werden könne. Diese Vorgangsweise hätte schon immer der Firmenpolitik entsprochen.

Diesbezüglich werde vom VwGH ausgeführt: " ... *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 Zeitraumes gewertet werden."

Es sei damit die Anwendung bzw. Beibehaltung einer aus den betrieblichen Erfordernissen abgeleiteten regelmäßigen Erneuerung des Fuhrparks vor Ablauf der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer anerkannt worden. Geringfügige Abweichungen von dieser Praxis (geringfügiges Unterschreiten der 3 Jahre) seien als unschädlich anzusehen.

Die Ausführungen würden nach Ansicht der Außenprüfung in der Weise gewürdigt werden können, dass der VwGH der Forderung nach einer Zugehörigkeit der prämiengünstigten Wirtschaftsgüter zum Anlagevermögen zumindest für die Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer, sehr wohl etwas abgewinnen könne. Allerdings sei ein geringfügiges Unterschreiten nicht schädlich.

Auch der Unabhängige Finanzsenat hätte sich in aktuellen Entscheidungen. der Rechtsansicht/Vorgangsweise des VwGH angeschlossen (vgl. UFS 3.3.2012, RV/0004-K/11; UFS 22.10.2012, RV/0592-K/07).

Aus beiliegender Aufstellung (Anhang) sei ersichtlich, dass bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage von der Außenprüfung nur jene Wirtschaftsgüter herausgenommen worden seien, die wesentlich unter der 50%-Grenze liegen würden d.h. es seien jene Wirtschaftsgüter nicht berücksichtigt worden, deren Zugehörigkeit zum Anlagevermögen wesentlich unter 50% der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer gelegen sei. In der Berechnung, die dem Bescheid zur Festsetzung der Investitionsprämie 2004 vom 21.10.2011 zugrunde liege, sei die Nutzungsdauer nach Monaten bzw. "auf Komma" genau berechnet worden.

Auch eine Neuberechnung auf Basis des "Halb- bzw. Ganzjahressystems" (wie im Erkenntnis des VwGH vom 28.02.2012 gefordert: ... *für eine monatsweise Berechnung der betrieblichen Behaltdauer, 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*) würde keine positive Bemessungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie ergeben (vgl. hierzu Anhang 3a und 3b).

Was die von der Beschwerdeführerin angeführte missbräuchliche Gestaltung angeht, wird angemerkt, dass aus Sicht der Außenprüfung diesbezüglich keine Anhaltspunkte vorliegen würden; der Außenprüfung würden allerdings keine eindeutigen Unterlagen vorliegen, zu welchem Zeitpunkt die Schließung in den Gremien tatsächlich besprochen bzw. beschlossen worden sei. Dass sich die Aussagen des VwGH zur Zugehörigkeit zum Anlagevermögen über einen längeren Zeitraum vor allem auf die Verhinderung von Missbräuchen beziehen (sollen), könne jedoch nicht nachvollzogen werden.

b) Vorliegen von Unwägbarkeiten:

Unter Unwägbarkeiten seien lt. UFS gewöhnlich nicht vorhersehbare Risiken, unberechenbare bzw. wertmäßig nicht oder nur schlecht quantifizierbare Einflussfaktoren

zu verstehen (vgl. UFS 12.3.2010, RV/0143-F/08). Nach Überzeugung des Referenten in dieser Entscheidung würden als Unwägbarkeiten, angelehnt an eine liebhabereirechtliche Sichtweise, Ereignisse gelten, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und in der Regel keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen würden. In aller Regel würde es sich dabei um wenig beeinflussbare äußere Umstände handeln (vgl. Doralt/Renner, EStG, § 2 LVO, Tz. 365 und 367). Auch die in den EStR angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten (Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) würden in die Richtung weisen, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hätte, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre (vgl. EStR, Tz. 8217a).

Der UFS führt in seinem Erkenntnis an, dass eine Betriebsaufgabe vorliege, wenn ein Betrieb als solcher zu bestehen aufhöre, weil alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang in einem Zug mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit entweder an verschiedene Erwerber übertragen oder in das Privatvermögen übernommen würden. Der Auffassung eine Betriebsaufgabe würde eine Unwägbarkeit darstellen, stehe in aller Regel deren Planung, Berechnung und willentliche Herbeiführung entgegen. Eine Betriebsaufgabe würde sich von einem Schaden aufgrund höherer Gewalt bzw. von einer unvorhergesehenen Unbrauchbarkeit eines Wirtschaftsgutes im Betrieb vor allem durch deren Plan- und Berechenbarkeit unterscheiden.

Diese Sichtweise sei nach Ansicht der Außenprüfung auch auf die Stilllegung des TB1betriebes anwendbar. Bei einer Stilllegung würde es sich daher um keine Unwägbarkeit, sondern um eine geplante, willentlich herbeigeführte Aktion des Abgabepflichtigen handeln und hätte nichts mit äußeren, nicht beeinflussbaren Umständen zu tun, da die Entscheidung allein in den Führungs-/Aufsichtsgremien des Konzerns erfolgt sei. Die Schließung der TB1 hätte auch nichts damit zu tun, dass die TB1produkte nachträglich zu unrentabel geworden seien, sondern es hätte sich um eine Konzernentscheidung gehandelt, den Fokus zunehmend auf den "Kernbereich" zu richten (vgl. Mitarbeitermagazin 03/2006: "*... wir haben zwar in den letzten Jahren gute Geschäfte gemacht, allerdings war die TB1 kein Kerngeschäft und befindet sich auf einem für L strategisch äußerst wertvollen Platz, der nun benötigt wird . . . vor allem die enorme Nachfrage im Energiebereich hat der B1 TB1 aber auch im Jahr des Rückzuges volle Auftragsbücher und einen schönen Ertrag gebracht ...*").

Die Ausführungen der Beschwerdeführerin, dass diese Entscheidung nicht im Einflussbereich der TB1 als Steuerpflichtigen gelegen sei, welche sich dieser Maßnahme nicht entziehen hätte können, würden daher ins Leere gehen.

Zusammenfassung:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG könne für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung sei, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden. Aus der Judikatur

des VwGH sei ableitbar, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen. Obwohl dieser "längere" Zeitraum nicht eindeutig definiert sei, könne davon ausgegangen werden, dass dieser Zeitraum zumindest annähernd die Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer betragen müsse. Nachträgliche Unwägbarkeiten, die nicht im Einflussbereich des Unternehmens stehen und zu einem vorzeitigen Ausscheiden der prämierten Wirtschaftsgüter führen würden, seien für die Geltendmachung unschädlich.

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter, die (wesentlich) vor Ablauf der Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ausscheiden, würden daher die Voraussetzungen für die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie nicht erfüllen; bei einer Betriebsstilllegung würde es sich um keine nachträgliche Unwägbarkeit handeln, da es sich um eine geplante, willentlich herbeigeführte Aktion des Abgabepflichtigen handle.

Von der Außenprüfung werde daher angeregt, die Berufung aus den o.a. Gründen abzuweisen.

Gegenäußerung der Beschwerdeführerin vom 27. Februar 2013 zur Stellungnahme der BP:

1. Behaltefrist bzw. Mindestnutzungsdauer:

Wie auch die GBP ausführt, sei die Investitionszuwachsprämie ausschließlich zu dem Zweck eingeführt worden, die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft in den Jahren 2002 bis 2004 aus konjunkturellen Gründen anzukurbeln. Mit der Anschaffung der diversen neuen ungebrauchten Wirtschaftsgüter durch die Beschwerdeführerin, sei der Gesetzeszweck vollinhaltlich erfüllt worden. Bei der Interpretation von Steuergesetzen sei insbesondere auf den Sinn und Zweck der Steuervorschrift Bedacht zu nehmen (historisches und teleologisches Auslegungselement). Die (nachträgliche) Unterstellung einer Behaltefrist sei mit dem Sinn und Zweck der Investitionsförderung nicht vereinbar.

Seitens des BMF (insbes. MR. Dr. Quantschnigg - vgl. ÖStZ 2003) sei anlässlich der Einführung der Investitionszuwachsprämie wiederholt betont worden, dass eine explizite Behaltefrist nicht notwendig sei, weil die Prämie nur für neue ungebrauchte Wirtschaftsgüter zugestanden werde und sohin die Inanspruchnahme ohnedies nur einmal möglich sei. Voraussetzung sei allerdings, dass die Aufwendungen im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden müssten. Es sei somit im Regelfall ausreichend, dass die Wirtschaftsgüter als Anlagevermögen angeschafft bzw. hergestellt und tatsächlich in Nutzung genommen werden würden. Es würde keine in absoluten Zahlen (Monaten oder Jahren) bestimmbare Mindestbehaltedauer geben, wie sie von der Finanzverwaltung angenommen werde.

Wie sich aus der Aufstellung der GBP ergebe, hätten sich die von der Beschwerdeführerin im Zeitraum 4-12/2003 angeschafften Wirtschaftsgüter noch 3 bis 4 Jahre (AfA Bemessung in Halb- bzw. Ganzjahren) bzw. die Anschaffungen im Zeitraum 1-3/2004 immerhin noch 2,5 bis 3 Jahre im Betriebsvermögen befunden. Im Vertrauen auf die nicht erforderliche Behaltefrist hätte die Beschwerdeführerin sogar einzelne Wirtschaftsgüter

verschrottet. Bei klarer gesetzlicher Regelung hätte zumindest die Verschrottung aufgeschoben werden können oder auch bei der Veräußerung einzelner Wirtschaftsgütern abgleichen können, ob der Veräußerungserlös niedriger sei als die geltend gemachte Investitionszuwachsprämie.

2. Vorliegen von Unwägbarkeiten:

Die Muttergesellschaft B1 X GmbH hätte den Schließungsbeschluss für den TB1betrieb der Beschwerdeführerin im Februar 2005 gefasst und bekanntgegeben.

Beschlossen worden sei jedoch keine sofortige Betriebsaufgabe, sondern ein wirtschaftlich geordneter Rückzug unter Abarbeitung sämtlicher offenen langfristigen Aufträge, die sich ca. bis Mitte 2006 erstreckt hätten. Konsequenz des Schließungsbeschlusses sei bei der Beschwerdeführerin eine Bilanzierung unter dem Gesichtspunkt "kein going concern" sowie die Verschmelzung auf die Muttergesellschaft zum folgenden Bilanzstichtag 31.3.2005 gewesen.

Die GBP selbst sehe unter Verweis auf den UFS, LVO und EStR den Begriff der Unwägbarkeit in Form von:

- < gewöhnlich nicht vorhersehbaren Risiken
- < nicht oder nur schlecht quantifizierbare Einflussfaktoren
- < unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb
- < Gründe, die der Steuerpflichtige nicht selbst zu verantworten hat
- < der Verbleib von Wirtschaftsgütern im Betrieb tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre.

Obige Merkmale würden auf das sukzessive Herunterfahren des TB1betriebes durchaus zutreffen. Es dürfe vorausgesetzt werden, dass ein börsennotierter Konzern seine Aktivitäten permanent an die Marktverhältnisse anpassen und auf veränderte Rahmenbedingungen reagieren müsse. Wenn sich daher mittel- und langfristig die künftigen Marktchancen im Bereich des TB1sektors verdüstern würden, sei der Konzern gezwungen im Extremfall sogar Schließungen vorzunehmen. Die Schließung würde somit auf Umständen beruhen, die der Markt vorgegeben hätte (wie z.B. sinkende Marktpreise iZm Standortverlagerungen in Billiglohnländer, Überkapazitäten, harter Preiskampf, zu geringe Margen etc.) und hätte somit mit äußeren, nicht vom Steuerpflichtigen beeinflussbaren Umständen zu tun. Die Schließung sei somit nicht aufgrund einer freiwilligen oder mutwillig herbeigeführten Entscheidung erfolgt. Das von der GBP erfolgte Zitat im Mitarbeitermagazin betreffend *"volle Auftragsbücher"* und *"schöner Ertrag"* sei jedenfalls zu relativieren. Es sei wohl davon auszugehen, dass der Konzern die Schließung ausschließlich auf Basis der geänderten betriebswirtschaftlichen Rahmenbedingungen vorgenommen hätte. Aufgrund der nach der Anschaffung eingetretenen Unwägbarkeit würde daher die Investitionsprämie zustehen.

Vergleichbar dazu sei das VwGH-Erkenntnis vom 30.5.2012, 2008/13/0246, wo ein vermieteter Mähdrescher vorzeitig aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sei, nachdem die Grundlage für die Vermietung unvorhergesehen weggefallen sei. Laut VwGH sei die Prämie nicht zurückzuzahlen.

Mit **Vorlagebericht vom 29. März 2013** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt (gemäß § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig: Bundesfinanzgericht).

ENTSCHEIDUNG:

A) Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Firmenbuchauszug:

< Die Beschwerdeführerin wurde am 20. März 2001 gegründet.

< Mit Einbringungsvertrag (Sacheinlagevertrag) vom 15. November 2001 wurde ein Teilbetrieb der A - B X GmbH eingebracht (Teilbetrieb TB1).

Alleingesellschafterin ist die Firma B1 X GmbH (Anmerkung Richter: nur unterschiedliche Schreibweise, die Firmenbuchnummer ist bei beiden gleich – FN).

< Mit Verschmelzungsvertrag vom 1. Juni 2005 (Generalversammlungsbeschluss) wurde die Beschwerdeführerin mit der B1 X GmbH als übernehmende Gesellschaft verschmolzen.

Vom Betriebsprüfer wurde festgehalten, dass die Einbringung rückwirkend mit 31. März 2001 getätigt wurde.

Als Betriebsgegenstand wurde die "Herstellung und Vertrieb von Freiform- und Gesenkschmiedestücke sowie die Durchführung von Wärmebehandlungen" angeführt. Auch die Verschmelzung wurde rückwirkend per 31. März 2005 durchgeführt.

Im Zeitraum 04 bis 12/2003 tätigte die Beschwerdeführerin Investitionen in neue bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in Höhe von 1.476.727,19 €.

Im Zeitraum 01 bis 12/04 tätigte die Beschwerdeführerin Investitionen in neue bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in Höhe von 963.008,35 €.

Für diese Investitionen beantragte die Beschwerdeführerin insgesamt eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von 177.659,14 €.

Die entsprechenden Nutzungsdauern wurden mit Zeiträumen zwischen 5 und 20 Jahren angegeben.

Den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend, wurde die beantragte Investitionszuwachsprämie nicht berücksichtigt, da der Großteil der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter nicht über einen längeren Zeitraum dem Betrieb gedient hat.

Durch die Schließung der Beschwerdeführerin (Schließung der TB1) ist das Erfordernis des mehrjährigen Nutzungszeitraumes nicht erfüllt (Ansicht des Finanzamtes bzw. Betriebsprüfung).

Unstrittig sind gegenständlich die Höhe der getätigten Investitionen (somit auch der Investitionszuwachs) und auch die grundsätzliche Eignung dieser Investitionen zur Geltendmachung der Investitionsprämie aufgrund der Art der Wirtschaftsgüter.

Strittig ist allerdings die Frage, ob diese Wirtschaftsgüter auch entsprechend lange durch die Beschwerdeführerin tatsächlich genutzt wurden.

Im Zuge der Schließung wurden einzelne Wirtschaftsgüter bei der B1 X GmbH noch weiterverwendet – diese Wirtschaftsgüter wurden seitens der Betriebsprüfung nicht ausgeschieden.

Bei anderen Wirtschaftsgütern wurde die entsprechende Nutzungsdauer auch nach Ansicht der Betriebsprüfung erfüllt.

Bei der überwiegenden Anzahl der Wirtschaftsgüter wurde die Nutzungsdauer infolge Verkauf oder Verschrottung nicht einmal im Ausmaß von 50% der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer erfüllt. Diese Wirtschaftsgüter wurden seitens der Betriebsprüfung nicht zur Berechnung des Investitionszuwachses herangezogen.

Kauf Wirtschaftsgüter 2003: < 1.533.972,01 €

weiterhin verwendet: - 124.850,58 €

Behaltefrist erfüllt: - 10.997,05 €

Kürzung durch BP: 1.398.124,38 €

Kauf Wirtschaftsgüter 2004: 963.008,35 €

weiterhin verwendet: - 304.699,56 €

Behaltefrist erfüllt: - 10.872,96 €

Kürzung durch BP: 647.435,83 €

Die Zuordnung der Wirtschaftsgüter zu den einzelnen Bereichen wurde seitens der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Durch diese Kürzung haben allerdings die getätigten Investitionen den Durchschnitt der letzten drei Jahre nicht erreicht.

Allerdings ist die Beschwerdeführerin der Ansicht, dass einerseits in der gesetzlichen Definition keine „Mindestbehaltefrist“ bestimmt ist und somit das Erfordernis einer Behaltefrist von 50% der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer nicht anzuwenden ist und andererseits – sollte doch eine derartige Mindestbehaltefrist angewendet werden – die kürzere Behaltefrist durch Unwägbarkeiten bedingt ist.

Im Falle des Ausscheidens aufgrund von Unwägbarkeiten würde ebenfalls keine Mindestbehaltefrist Voraussetzung für den Ansatz der Investitionszuwachsprämie sein.

Auf die Bestimmung des Missbrauches wird auch in der weiteren Folge nicht näher eingegangen, da weder die Betriebsprüfung noch das Finanzamt einem derartigen Fall unterstellt hat. Auch das erkennende Gericht konnte aus den Akteninhalten keinerlei Anhaltspunkte auf eine missbräuchliche Gestaltung der einzelnen Sachverhalte erkennen.

B) Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 108e EStG 1988 kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern 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.
Gemäß Abs. 2 leg.cit sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter.

Diese gesetzliche Bestimmung führt also hinsichtlich der Nutzungsdauer lediglich an, dass das Wirtschaftsgut "im Wege der Absetzung für Abnutzung" abgesetzt werden muss.

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

Diese Bestimmungen enthalten also keine Bestimmung über die tatsächliche Behalte- bzw. Nutzungsfrist eines Wirtschaftsgutes zur Gewährung der Investitionszuwachsprämie. Auch die parlamentarischen Materialien zur Gesetzwerdung treffen weder zur Behaltefrist noch zu einer Mindestnutzungsdauer Aussagen. Die Regelung wurde in dieser Hinsicht weder in der Regierungsvorlage noch im Ausschussbericht kommentiert (Regierungsvorlage 1277 d.B. XXI. GP bzw. Ausschussbericht vom 18.9.2002, 1285 d.B. XXI. GP).

Erst die Rechtsprechung hat diesbezüglich Anhaltspunkte herausgearbeitet. Im Erkenntnis des VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156 hat der Gerichtshof ausgesprochen, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie begründen können, wenn diese dazu gewidmet sind, langfristig dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen.

Als zeitliches Ausmaß wurde in der Rechtsprechung auch ein Ausmaß von 50% der Abschreibung für Abnutzung genannt.

Lehre (Zorn in Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz 3 Seite 4 "Behaltefrist") und hg. Rechtsprechung (vgl. VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156) stimmen mit der Rechtsprechung des UFS (vgl. UFS 13.3.2007, RV/0108-F/05) grundsätzlich darin überein, dass es zwar keine exakt bemessene Behaltefrist als Begünstigungsvoraussetzung gibt, dass aber das Wirtschaftsgut doch langfristig dem Unternehmen gewidmet sein muss.

In mittlerweile zahlreichen Erkenntnissen und Entscheidungen wurde aber doch herausgearbeitet, dass eine Mindestbeholdedauer von 50% der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ein klares Indiz für die gesetzliche Bestimmung „im Wege der Absetzung für Abnutzung“ ist (vgl. u.a. VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156; VwGH 24.5.2012, 2010/15/0194; UFS 27.12.2012, RV/1133-L/07).

Abweichungen von dieser Regelung sind grundsätzlich zulässig, wenn zum Beispiel ein kürzerer üblicher „Re-Investitionszyklus“ vorliegt (vgl. VwGH 28.2.2012, 2009/15/0082; VwGH 26.4.2012, 2009/15/0139).

Dass gegenständlich die Investitionsgüter innerhalb relativ kurzer Nutzungsdauern tatsächlich ausgetauscht hätten werden sollen, wurde bei den streitgegenständlichen Wirtschaftsgütern nicht angeführt (war offensichtlich auch nicht geplant).

Das erkennende Gericht geht also davon aus, dass grundsätzlich der ständigen Rechtsprechung zu folgen ist und somit auch eine bestimmte Behaltefrist aufgrund der oben angeführten Erkenntnisse erfüllt werden muss, um die I-ZPr zugesprochen zu bekommen. Grundsätzlich wird hier ein Ausmaß von 50% der Absetzung für Abnutzung angeführt. Wirtschaftsgüter die diese Voraussetzungen erfüllt haben, wurden auch seitens der Betriebsprüfung berücksichtigt.

Im Folgenden ist aber noch der weitere Einwand der sogenannten „Unwägbarkeit“ einer rechtlichen Würdigung zu unterziehen. Scheiden Wirtschaftsgüter aufgrund sogenannter Unwägbarkeiten aus dem Betrieb aus, so müssen allfällige Behaltefristen nicht eingehalten werden (vgl. VwGH 24.5.2012, 2010/15/0194; VwGH 30.5.2012, 2008/13/0246; VwGH 30.5.2012, 2009/13/0147).

Richtig ist auch nach Ansicht des erkennenden Richters der Einwand der Beschwerdeführerin, dass der Zweck der gegenständlichen Bestimmung zu beachten ist. Diese Bestimmung wurde geschaffen, um die betriebliche Investitionstätigkeit anzukurbeln – um ein freundlicheres Investitionsklima zu schaffen (vgl. Quantschnigg, ÖStZ 2003/239; siehe Ausschussbericht 18.9.2002, 1285 d.B. XXI. GP).

Wenn also ein Wirtschaftsgut zunächst zwar für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung aber aufgrund von eintretenden Unwägbarkeiten zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt hat, so soll dies nicht zur Aberkennung gegenständlicher Begünstigung führen. Allerdings hat die Rechtsprechung die gesetzliche Bestimmung „im Wege der Absetzung für Abnutzung“ zum Anlass genommen, eine Behaltefrist als wesentliches Kriterium zur Berücksichtigung der Investitionsbegünstigung zu bestimmen.

Durch Unwägbarkeiten begründetes Ausscheiden eines Wirtschaftsgutes sollte kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im Betrieb darstellen. Für diese auch den subjektiven Investitionswillen berücksichtigende Unwägbarkeit kommt es nicht auf eine „Unvorhersehbarkeit“ an sich an, sondern ob die Unbrauchbarkeit mangels dafür bestehender konkreter Anhaltspunkte für den Steuerpflichtigen „unvorhergesehen“ eingetreten ist.

Unwägbarkeiten sind gewöhnlich nicht vorhersehbare Risiken, unberechenbare bzw. wertmäßig nicht oder nur schlecht quantifizierbare Einflussfaktoren. Es darf kein unmittelbarer Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten erkennbar sein. In der Regel sind Unwägbarkeiten vom Steuerpflichtigen nicht oder nur wenig beeinflussbare äußere Umstände.

Zum streitgegenständlichen Sachverhalt also, ob die Beschwerdeführerin tatsächlich subjektiv Einfluss auf die Schließung des Betriebes und somit Unbrauchbarkeit der Investitionsgüter gehabt hat.

War im Investitionszeitpunkt bereits klar, dass dieser Betrieb lediglich kurze Zeit geführt werde würde? Dies ist aufgrund der Höhe und der Art der Investitionen nach Ansicht des erkennenden Richters jedenfalls zu verneinen. Es würde jeglicher unternehmerischer Vernunft widersprechen, lediglich aufgrund von Investitionsbegünstigungen derartige Investitionen zu tätigen. Im Übrigen ist auch darauf hinzuweisen, dass auch Seitens der Betriebsprüfung der Bereich Missbrauch mit keinem Wort erwähnt wurde.

Ist also die Frage zu beantworten, ob in der Schließung der TB1 eine Unwägbarkeit im Sinne der Rechtsprechung und Literatur vorliegt. Ob also die Beschwerdeführerin keinerlei Einfluss auf die gewählte Entscheidung gehabt hat, oder ob dies eine doch geplante Strategieentscheidung gewesen ist.

In der Entscheidung des UFS 27.12.2012, RV/1133-L/07 wurde unmissverständlich herausgearbeitet, dass betriebswirtschaftliche Überlegungen nicht unter den Begriff der Unwägbarkeit fallen. Es handelt sich bei derartigen Überlegungen um eine unternehmerische Tätigkeit, welche typischerweise anfällt.

Als Unwägbarkeiten können demnach nur Ereignisse, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und in der Regel keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen, angesehen werden. Eine Betriebsaufgabe liegt vor, wenn ein Betrieb als solcher zu bestehen aufhört, weil alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang in einem Zug mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit entweder an verschiedene Erwerber übertragen oder in das Privatvermögen übernommen werden. Der Auffassung, eine Betriebsaufgabe stelle eine Unwägbarkeit dar, steht in aller Regel deren Planung, Berechnung und willentliche Herbeiführung entgegen. Eine Betriebsaufgabe unterscheidet sich von einem Schaden aufgrund höherer Gewalt bzw. von einer unvorhergesehenen Unbrauchbarkeit eines Wirtschaftsgutes im Betrieb im gegebenen Zusammenhang vor allem durch deren Plan- und Berechenbarkeit.

Die Beschwerdeführerin führt im gegenständlich zu beurteilenden Fall an, dass es eine Konzernentscheidung, eine strategische Entscheidung war, den Bereich TB1 stillzulegen. Die Gesellschafterin (B1 X GmbH) hätte die Entscheidung getroffen.

Hierbei ist aber jedenfalls auch zu beachten, dass die Gesellschafterin zu 100% an der Beschwerdeführerin beteiligt war und somit auch an den Investitionsentscheidungen maßgeblichen Einfluss hatte. Die Stilllegung dieses Betriebes wurde willentlich beschlossen. Es wurden keinerlei Tatsachen angeführt, welche nicht in der Entscheidungsgewalt des Konzerns gestanden wären. Aus dem oben zitierten Mitarbeitermagazin geht klar hervor, dass es nicht Absatzprobleme oder Ähnliches gewesen sind, die die Schließung bewirkt hätte. Erstmals in der Stellungnahme vom 27. Februar 2013 wurde dargestellt, dass in einem börsennotierten Konzern die Aktivitäten permanent anzupassen sind. Die Schließung hätte der Markt vorgegeben.

Hierzu ist zu entgegnen, dass diese Darstellung in keinsten Weise mittels geeigneter Daten belegt wurde.

Gerade im gesamten A Konzern waren Umstrukturierungen in der Vergangenheit immer wieder an der Tagesordnung. Auch die gegenständliche Schließung des TB1bereichs war geprägt von allumfassenden Änderungen.

Im Jahr 2002 war der Start des Investitionsprogrammes „L“. Dieses Programm war geprägt von einer Neuzustellung und Erweiterung des Bereiches A. Dieses Projekt war ursprünglich ausgelegt bis 2010. Es gelangte allerdings schon deutlich früher als geplant in die letzte Umsetzungsphase (2007). Auch daraus ist ersichtlich, dass Entscheidungen nicht von Unwägbarkeiten geprägt waren, sondern allgemein die Struktur und Aufstellung des Konzerns betroffen haben. Natürlich war auch die Beschwerdeführerin ein Teil dieses Konzerns und somit von grundsätzlichen strategischen, wirtschaftlichen und betriebswirtschaftlichen Entscheidungen unmittelbar betroffen. Es war also jedenfalls eine willentlich herbeigeführte Entscheidung den Bereich TB1 zu schließen und keinesfalls von äußeren Einflüssen geprägt.

Gerade in derart großen Unternehmenseinheiten nimmt man oftmals in Kauf, auch wirtschaftlich profitable Bereiche der Gesamtkonzernstrategie zu „opfern“. Aber auch dann ist es noch immer eine Entscheidung des/r Eigentümer und keine grundsätzlich nicht beeinflussbare Vorgabe von außen – also keine Unwägbarkeit.

In der Gegenäußerung zum Betriebsprüfer vom 27. Februar 2013 wurde angeführt, dass die angeführten Unwägbarkeiten auf das sukzessive Herunterfahren des TB1betriebes durchaus zutreffen.

Das sukzessive Herunterfahren deutet aber auch darauf hin, dass es entsprechend den Planungen im Betrieb gewollt war, die doch vorhandene Nachfrage noch zu befriedigen. Die Schließung, vor allem der Schließungszeitpunkt, lag somit jedenfalls in der Entscheidungsgewalt des Eigentümers.

Es wurde auch dargestellt, dass gerade ein börsennotierter Konzern auf Rahmenbedingungen reagieren muss. Dies wird ihm jedenfalls auch zugestanden. Eine Unwägbarkeit in der Schließung eines Betriebes/Teilbetriebes infolge von Entscheidungen im Bereich der Konzerntätigkeit und Konzernstruktur ist aber darin keinesfalls zu erkennen.

Die Unwägbarkeit ist aus der Sicht der wesentlichen Entscheidungsträger zu beurteilen. Entscheidungsträger ist jedenfalls der Gesellschafter, welcher aufgrund seines Beteiligungsausmaßes (100%) natürlich auch der Beschwerdeführerin zuzurechnen ist. Eine Entscheidung, welche von unbeeinflussbaren äußeren Faktoren geprägt war, ist darin ebenfalls nicht zu erkennen. Der 100%ige Gesellschafter ist kein „äußerer Faktor“, sondern ein unmittelbarer Entscheidungsträger der Beschwerdeführerin.

Im Erkenntnis des VwGH 24.3.2015, 2012/15/0179 betonte der Gerichtshof neben der notwendigen Nutzungsdauer auch die Unwägbarkeit nicht im Sinne einer

„Unvorhersehbarkeit“, sondern es müsse sich um ein „unvorhergesehenes“ Ereignis handeln.

Zuzustimmen ist, dass es im Zeitpunkt der Gründung der Beschwerdeführerin und der getätigten Investitionen noch nicht zwingend vorhersehbar war, dass es zu einer Schließung kommen werde.

Aufgrund der inneren Entscheidungsabläufe handelt es sich im streitgegenständlichen Fall jedenfalls nicht um ein unvorhergesehenes Ereignis. Nicht ein grundlegend geändertes Marktumfeld führte zur Schließung, sondern Überlegungen der Konzernstruktur. Welche aber selbst aktiv beeinflusst werden konnten und auch tatsächlich beeinflusst wurden. Somit ist keinesfalls ein unvorhergesehenes Ereignis für die Schließung verantwortlich. Eine Unwägbarkeit ist demnach nicht zu unterstellen.

C) Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Wie oben angeführt, gibt es zwar Rechtsprechung im Zusammenhang mit Betriebsaufgaben aus rein - nicht im eigenen Bereich liegende - wirtschaftlichen Gründen. Derartige wirtschaftliche Gründe können Unwägbarkeiten darstellen. Gegenständlich war aber eine Neuausrichtung eines gesamten Konzerns Grund für die Einstellung eines (Teil)Betriebes. Reine wirtschaftliche Gründe wurden hierbei nicht angeführt. Aufgrund dieser Besonderheit ist eine Revision zuzulassen.

Linz, am 8. Juni 2015