



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Lehner & Partner Steuerberatungs GmbH, 2500 Baden, Wiener Straße 89, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit dem Geschäftszweig Handel mit Waren aller Art. Am 22. Februar 2002 erfolgte die Betriebs-eröffnung und Eintragung in das Firmenbuch. Im Jahr 2002 wurden diverse Gegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung (Monitore, Netzwerkserver, Drucker, PC-Sets, Kopierer etc.) im Gesamtwert von € 53.592,88 angeschafft und davon eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 in Höhe von € 5.359,29 geltend gemacht.

Mit Bescheid vom 7. Oktober 2004 wies das zuständige Finanzamt (FA) den Antrag ab und teilte mit, dass eine Investitionszuwachsprämie nicht zustehe, wenn der Betrieb in den Jahren 2002, 2003 oder 2004 eröffnet worden sei und somit kein vollständiger tatsächlicher Vergleichszeitraum vorliege. Die Investitionszuwachsprämie komme lediglich dann zum Tragen, wenn die Neugründung eindeutig betriebswirtschaftlich sinnvoll sei.

Da die angeschafften Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens im selben Jahr wieder veräußert worden seien (Anschaffungen April und Mai 2002 und per 31. Dezember 2002 wieder ausgebucht), sei ein betriebswirtschaftlicher Sinn in der Neugründung nicht zu erkennen.

Dagegen wurde Berufung erhoben und erläutert, dass die Bw. im Jahr 2002 gegründet worden sei und ihren Betrieb aufgenommen habe. Es seien Umsätze in der Höhe von € 664.063,47 erzielt und im Wirtschaftsjahr 2002/2003 auch ein Gewinn erwirtschaftet worden. Unter Wegdenken des Effektes aus der IZP erscheine daher die Neugründung eindeutig als betriebswirtschaftlich sinnvoll. Die anschließenden Beispiele der EStR, Rz 8223, träfen nicht zu.

Aus konkurrenzpolitischen Gründen seien die Aufträge der Bw. von der ebenfalls neu gegründeten S. GmbH übernommen worden. Im Zuge dieser Übernahme seien auch die Wirtschaftsgüter, für die die Investitionszuwachsprämie geltend gemacht worden sei, mit übernommen worden. Diese Wirtschaftsgüter würden bis dato in der Firma S. GmbH genutzt. Da sämtliche Aufträge von der Firma S. GmbH übernommen worden seien und die Bw. keinen weiteren Geschäftsbetrieb mehr aufrechterhalten habe, sei diese liquidiert worden. Die vorgelagerte Gründung der Bw. sei jedoch zur Aufrechterhaltung für den S. Konzern unbedingt betriebswirtschaftlich notwendig und sinnvoll gewesen.

Mit Schriftsatz vom 29. November 2004 übermittelte die Bw. dem FA eine Entscheidung des UFS Wien vom 25. Oktober 2004, in der festgehalten wurde, dass eine Neugründung nicht eindeutig wirtschaftlich sinnvoll sein müsse, um in den Genuss der IZP zu kommen.

In weiterer Folge legte das FA die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor. Am 8. März 2005 langte ein ergänzendes Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw. beim UFS ein. Das FA habe die Bw. von der Vorlage der Berufung an den UFS informiert, wobei das FA die Abweisung der Berufung wegen Verdachtes der missbräuchlichen Unternehmensgründung beantragt habe. Es werde darauf hingewiesen, dass aufgrund der Betriebseröffnungsmeldung der Bw. (Fragebogen Verf. 15), die dem FA am 6. März 2002 vorgelegt worden sei, eine finanzamtliche Nachschau bereits am 18. März 2002 abgehalten und darüber eine Niederschrift verfasst worden sei.

Aus dieser Niederschrift und den beiden hierzu vorgelegten Treuhand-Vereinbarungen gehe bereits hervor, dass Gegenstand des Unternehmens der Obst- und Gemüsehandel sei und sowohl Herr Ing. Ernst F. als auch die Bw. als Treuhänder der Firma L.. in Puzol (Valencia), Spanien, fungiert hätten. „*Die Waren*“, so die Niederschrift, „*werden hauptsächlich von der spanischen Firma bezogen. Verkauft wird das Obst und Gemüse am Großmarkt in X.. Zurzeit werden Adaptierungsarbeiten in der Lagerhalle durchgeführt. Der Verkauf wird ab Juni 2002*

stattfinden. Investitionen: (Kühlraum, Trennwand, Büroausstattung etc.) i.H.v. € 100.000,00. Finanzierung: Stammkapital d. Fa. (v. d. span. Fa. einbezahlt)...

Der Investitionsbedarf habe sich in weiterer Folge allerdings als höher erwiesen, da der Zustand der gegenständlichen Halle schlechter als erwartet gewesen sei und der Vermieter von ihm zu tätige Investitionen nicht durchgeführt habe.

Wie bereits in der Berufung bekannt gegeben wurde, seien konkurrenzpolitische Gründe für diese nach außen hin verdeckte Vorgangsweise maßgebend gewesen. Die spanische L.. wollte sich von ihrer bisherigen österreichischen Vertreterin trennen, was mittlerweile auch geschehen sei, und mit einer neuen Handelsgesellschaft am österreichischen Markt auftreten. Sie konnte dies aus verständlichen Gründen, insbesondere um ungestört die erforderlichen Vorbereitungshandlungen abwickeln zu können (Hallenmietung und -investitionen), vorerst noch nicht unter eigenem Namen tun und habe daher über die steuerliche Vertretung der Bw. und Herrn Ernst F. als Treuhänder (beide Treuhandverträge vom 31. Jänner 2002 lägen der Behörde vor) die Bw. für die erforderliche Zeit dazwischengeschaltet.

Nachdem die Bw. entsprechende Eigengeschäfte abgewickelt habe und eine weitere Geheimhaltung nicht notwendig erschien, seien die betreffenden Anlagen an die mit einem weiteren Gesellschafter neu gegründete O. HandelsGmbH verkauft worden. Deren Hauptgesellschafterin, nicht allerdings Alleingesellschafterin, sei die spanische L.., die Betriebsstätte der O. HandelsGmbH sei die gegenständliche Halle am Großmarkt in Wien-Inzersdorf.

Vorher habe jedoch die Bw. dort nicht unerhebliche Geschäfte selbst abgewickelt; die Handelswarenerlöse 10 %, also Obst- und Gemüseumsätze, hätten im Jahr 2002 € 176.957,66 betragen, wie dem Akt entnommen werden könne. Diese Umsätze seien unter Gebrauch und Nutzung der angeschafften Anlagen und getätigten Investitionen erfolgt, sodass diese nicht mehr als „ungebraucht“ angesehen werden könnten. Diese Wirtschaftsgüter seien somit von der Bw. vor deren Veräußerung an die O. HandelsGmbH „funktional eingesetzt“ worden.

Hieraus ergebe sich: Insbesondere im Hinblick auf

- die von der Bw. erzielten Umsatzerlöse,
- deren Jahresgewinn 2002 und insgesamt deren positives Bilanzergebnis,
- ihre Vorleistungen in Bezug auf den wirtschaftlich geordneten Markteintritt der L.. im Wege einer Tochtergesellschaft,

sei es auch aus der Sicht der Bw. „eindeutig betriebswirtschaftlich sinnvoll“ gewesen, die gegenständlichen Investitionen vorzunehmen. Es sei auch aus der Sicht des tatsächlichen alleinigen Gesellschafters (Treugeber), der spanischen L.., ebenfalls „eindeutig betriebs-

wirtschaftlich sinnvoll" gewesen, die Neugründung der Bw. in Österreich vorzunehmen. Ob eine Unternehmensgründung betriebswirtschaftlich sinnvoll sei, habe, wie der UFS Wien am 25. Oktober 2004, RV/1050-W/03, zu Recht erkannt habe, nicht das FA zu entscheiden, vielmehr sei dies vom jeweiligen Unternehmer selbst zu beurteilen.

Überdies handle es sich bei der sich mittlerweile gut entwickelnden österreichischen O. HandelsGmbH ebenfalls um eine Neugründung in Österreich, und diese Gesellschaft wäre daher ebenfalls bereits im Jahr 2002 zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie grundsätzlich berechtigt gewesen. Alleine zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie wäre daher der Umweg über die Bw. unverständlich. Damit sei evident, dass die Bw. nicht ausschließlich aus steuerlichen Erwägungen gegründet worden sei, im Gegenteil, aus steuerlicher Sicht wäre diese Gründung überhaupt nicht notwendig gewesen. Vielmehr seien für diese Gründung ausschließlich wirtschaftsstrategische und zivilrechtliche Gründe maßgeblich gewesen.

Die in den EStR vertretene Rechtsansicht, dass neu gegründete Unternehmen „grundsätzlich“ von vornherein von der Investitionszuwachsprämie ausgeschlossen seien (Rz 8223), sei dem Gesetz nicht zu entnehmen; entgegen den EStR verlange das Gesetz nicht, dass das Unternehmen bereits während des gesamten vollständigen tatsächlichen Vergleichszeitraums, also mindestens drei Jahre, bestanden habe (vgl. Doralt, RdW 2004, 289). Daraus folge, dass Vorgründungsjahre voll zu berücksichtigen und damit mit den Investitionen in Höhe von Null anzusetzen seien; Investitionen im Gründungsjahr kämen daher ausnahmslos in den vollen Genuss der Prämie.

Die Frage, ob die Neugründung eindeutig betriebswirtschaftlich sinnvoll sei, sei nicht vom FA sondern vom Unternehmer selbst zu beurteilen.

Auch die kurzfristige Veräußerung der angeschafften Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens verhindere die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie nicht. Zum einen seien die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens im gegenständlichen Fall genutzt und im Wege der AfA (§§ 7 und 8 EStG) abgesetzt worden, zum anderen sei eine Inbetriebnahme gar nicht erforderlich. Wäre nämlich das Gesetz in diesem Sinn zu verstehen, und müssten tatsächlich „die Aufwendungen“ im Wege der AfA abgesetzt werden, dann würde die Prämie auch nachträglich wegfallen, wenn das Wirtschaftsgut vor Ablauf der AfA veräußert werde (vgl. Doralt, RdW 2005, 125).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 108e Abs. 1 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. Nach Abs. 2 der genannten Gesetzesbestimmung sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen u. a. 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. Nach Abs. 5 des § 108e EStG 1988 ist die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid nach § 201 BAO zu erlassen.

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit dem Geschäftszweig Handel mit Waren aller Art. Am 22. Februar 2002 erfolgte die Betriebs-eröffnung und Eintragung in das Firmenbuch. Im Zeitraum vom 19. April bis 29. Mai 2002 wurden diverse Gegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung (Monitore, Netzwerk-server, Drucker, PC-Sets, Kopierer etc.) im Gesamtwert von € 53.592,88 neu angeschafft und davon eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG in Höhe von € 5.359,29 geltend gemacht.

Laut Anlageverzeichnis wurde im Jahr 2002 jeweils eine Jahres-AfA (Nutzungsdauer zwischen 4 und 5 Jahren) geltend gemacht. Am 31. Dezember 2002 sind die Gegenstände zum Restbuchwert wieder aus dem Unternehmen ausgeschieden (Konto „Erträge Anlagenverkäufe 20 %“). Mit Generalversammlungsbeschluss vom 17. Dezember 2002 wurde die Gesellschaft aufgelöst, am 25. September 2003 erfolgte die Löschung im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation.

Hinsichtlich der beantragten Investitionszuwachsprämie hat das FA die Auffassung vertreten, dass eine derartige Prämie für das Jahr der Gründung – in Ermangelung eines Vergleichszeit-raumes – grundsätzlich nicht zustehe und weiters ein betriebswirtschaftlicher Sinn in der Neugründung nicht zu erkennen sei.

Mit Bescheid des UFS vom 9. November 2005 wurde das Berufungsverfahren gemäß § 281 in Verbindung mit § 282 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2004/13/0168 schwebenden Verfahrens ausgesetzt. Nach dem am 30. September 2009 ergangenen Erkenntnis des VwGH ist davon auszugehen, dass die Gewährung der

Investitionszuwachsprämie auch bei Neugründungen in der zitierten Gesetzesbestimmung Deckung findet und auch die in Rz 8223 EStR enthaltene Aussage, eine Neugründung müsse „*eindeutig betriebswirtschaftlich sinnvoll*“ sein, im Gesetz nicht zu finden ist. Daraus folgt, dass mit den seitens des FA gewählten Argumenten, der Bw. die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie nicht versagt werden kann.

Was die Frage des Vorliegens des Missbrauchs von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten gemäß § 22 BAO betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass sich diesbezügliche Feststellungen des FA auf einen Hinweis im Vorlagebericht (Verf. 46) – „*Verdacht der missbräuchlichen Unternehmensgründung*“ – beschränken. Auch hat die Bw. glaubhaft dargelegt, dass die Firmengründung nicht aus rein steuerlichen Erwägungen erfolgt ist, sondern vielmehr wirtschaftsstrategische und zivilrechtliche Gründe im Vordergrund standen. Nach Ansicht des UFS kann im vorliegenden Fall keine rechtliche Gestaltung erblickt werden, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet.

Abgesehen davon ist im gegenständlichen Fall weiters zu beachten, dass die von der Bw. zwischen 19. April und 29. Mai 2002 angeschafften Gegenstände bereits am 31. Dezember 2002 wieder veräußert wurden. Es ist daher die Frage zu prüfen, ob für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie eine bestimmte „Mindestnutzungs- bzw. Mindestbehaltezeit“ vorausgesetzt wird. In diesem Zusammenhang wurde das gegenständliche Berufungsverfahren neuerlich gemäß § 281 in Verbindung mit § 282 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2009/15/0082 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Mit Erkenntnis vom 28. Februar 2012 hat der Verwaltungsgerichtshof nunmehr Folgendes ausgesprochen: „*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.....§ 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. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20. April 2006, 2005/15/0156, ausgesprochen hat, ergibt sich daraus, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf IZP iSd § 108e EStG 1988 vermitteln können, wenn sie über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung ,im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und)' die Rede sein kann. 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 ebenfalls ergibt, dass Wirtschaftsgüter, die in*

die Berechnungsgrundlage der IZP eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

Ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten kann dabei aufgrund 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)....“

Gegenständlich sind die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter – bei denen eine Nutzungsdauer von 4 bzw. 5 Jahren veranschlagt wurde – bereits nach 8 (Anschaffungen April) bzw. nach 9 (Anschaffungen Mai) Monaten wieder veräußert worden. Damit kann aber keine Rede davon sein, dass die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter dem Betrieb über einen längeren Zeitraum gedient hätten, wurde doch nicht einmal die Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer erreicht.

Dass allfällige einer Versagung der Prämie entgegenstehende Unwägbarkeiten zur Betriebsaufgabe und damit zum Ausscheiden der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen geführt hätten, geht aus der Aktenlage nicht hervor. Vielmehr wurde darauf hingewiesen, dass von vornherein aus wirtschaftsstrategischen Erwägungen geplant gewesen sei, dass die Bw. für „die erforderliche Zeit dazwischengeschaltet“ werde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. April 2012