



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw,Adr, vertreten durch StbKEG,Adr, vom 11. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 7. Jänner 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

I. Verfahren vor dem Finanzamt

Die Berufungswerberin (Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20. Juni 2002 zum Zweck der Weiterführung des mit Übergabsvertrag vom 3. Jänner 1994 übernommenen und seither fortgeführten nicht protokollierten Familienunternehmens gemäß Artikel III des Umgründungssteuergesetzes gegründet.

Die Bw. betreibt ein Transportunternehmen mit Maschinenverleih und technischen Diensten und führt zudem auch Baggerungen durch.

Mit Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2003 (Formular E 108e) beantragte die Bw. eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 in Höhe von insgesamt 15.844,13 €. Dem Formular E 108e sind drei Aufstellungen mit der Bezeichnung "Anlagevermögen – Zugänge der Periode vom 01.10.2001 bis 31.01.2002, 01.02.2002 bis 31.01.2003 und 01.02.2003 bis

31.01.2004 beigeschlossen. Letztgenannter Aufstellung ist unter anderem folgende Eintragung zu entnehmen:

Tabelle 1

Konto Nr.	Inv. Nr.	Bezeichnung des Wirtschaftsgutes	ND J.	Anschaffungs-Herstellungsdatum	Anschaffungs-Herstellungskosten
0660	37	Hydr. Bagger TB125, TAKEUCHI		31.12.2003	30.070

Weiters ist aus dem Bestandsverzeichnis der betrieblichen Anlagegüter (Sachkontoname: Fuhrpark) folgenden Anlagenentwicklung für die Zeit vom 01.02.2004 bis 31.01.2005 ersichtlich:

Tabelle 2

Sachkont o Nr.	Inv. Nr.	Bezeichnung der Wirtschaftsgüter	ND J. Datum Abgang	Anschi. Datum
0660	37	Hydr. Bagger TB125, TAKEUCHI Kippbare Stahlkabine mit Heizung, Radio, Gummiraup	AB 27.02.2004	31.12.2003
0660	38	Bagger Liebherr 308A (Bj. 2000)	4,00	27.02.2004

Tabelle 3

Anschaffungs-Herstellungskosten	Buchwert am Beginn	Abschreibung (Zuschreibung)	Abgang Betrag
Zuführung	Bew. Reserve am Beginn	Auflösung	Abgang Abgang
Bewertungsreserve		Art %	Bew. Reserve
AB 30.070	30.070	14,29	30.070
	31.000	25,00	7.750

Der maßgebliche Investitionszuwachs bestand unter anderem aus den Anschaffungskosten für einen Bagger (TB125 TAKEUCHI) in Höhe von 30.070 € (Rechnung vom 31. Dezember 2003).

Mit Bescheid vom 22. Juni 2005 wurde die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für das Jahr 2003 mit 15.311,20 € festgesetzt und eine Nachzahlung in Höhe von 532,93 € gefordert. Als Begründung wurde angeführt:

"Die Begründung und betragliche Einzeldarstellung der Änderungen möge bitte der Beilage 1 zum Bericht der Betriebsprüfung vom 15. Juni 2005 entnommen werden."

Mit Bescheid vom 7. Jänner 2008 nahm das FA das Verfahren betreffend die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für das Jahr 2003 wieder auf und setzte mit gleichzeitig damit verbundenem Sachbescheid die Investitionszuwachsprämie 2003 mit 10.461,20 € fest, womit zur Nachzahlung ein Betrag in Höhe von 4.850 € verblieb. Als Begründung wurde angeführt.

"Im Zuge der nachträglichen Überprüfung sind Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit einem sonstigen Ergebnis des Verfahrens hätte einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt."

Dies trifft hinsichtlich nachstehender Feststellung zu:

Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156).

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten müssen daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden.

Die Anschaffungskosten für Hydr. Bagger TB125, TAKEUCHI idH von 30.070 € vom 31.12.2003 waren daher wegen Totalabgang lt. AVZ am 27.02.2004 nicht mehr in die Berechnung aufzunehmen. Weiters wurde ein MEILLER-DREISEITENKIPPER zwar am 29.12.2003 fakturiert, die Lieferung erfolgte jedoch erst am 27.01.2004. Die Anschaffungskosten idH von 18.430 € waren daher ebenfalls nicht in die Berechnung der Investitionszuwachsprämie 2003 aufzunehmen.

Neuberechnung der Investitionszuwachsprämie 2003 wie folgt:

Anschaffungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter 2003 bisher	356.167,00 Euro
- abzüglich Hydr. Bagger TB125, TAKEUCHI wegen vorz. Abgang	- 30.070,00 Euro
- abzüglich MEILLER-DREISEITENKIPPER wegen Lieferung 2004	- 18.430,00 Euro
- abzüglich Durchschnitt der Anschaffungskosten 2000-2002	- 27.617,20 Euro
Daraus resultierender Zuwachs in Höhe von	280.049,80 Euro
Zuzüglich jenes Teiles der BMGL 2002, der 2002 ausgeschieden wurde	+ 54.776,68 Euro
Abzüglich jenes Teiles der BMGL, der 2004 geltend gemacht wird	- 230.214,47 Euro
Zu berücksichtigende Bemessungsgrundlage 2003	104.612,01 Euro
Ergibt Investitionszuwachsprämie 2003 idH von 10 % der BMGL 2003 NEU:	10.461,20 Euro

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeföhrten abgabenbehördlichen Überprüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 der Bundesabgabenordnung vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen."

Mit Schreiben vom 11. Februar 2008 wurde "gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2003 und den offensichtlich beabsichtigten Bescheid über die Festsetzung einer Nachzahlung" Berufung erhoben und die Aussetzung der Einhebung beantragt. Als Begründung wurde angeführt:

"Wir erheben innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung gegen den o.a. Bescheid bzw. angeführten Bescheide mit folgender Begründung:

Das Finanzamt versagt im angefochtenen Bescheid die Investitionsprämie für den Bagger TB 125 TACHEUCHI in Höhe von 30.070 € mit der Begründung, dass dieser am 31.12.2003 angeschaffte Bagger am 27.2.2004 aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist und daraus geschlossen wird, dass der Bagger nicht zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt gewesen wäre. Dem ist aber nicht so:

Ich hatte Ende 2003 damit rechnen können, einen sehr großen langfristigen Auftrag zu bekommen (Kabelgrabungen). Voraussetzung dafür, dass ich zum Zug kam, war, dass ich einen entsprechend leistungsstarken Bagger zur Verfügung stellen konnte, sobald die Witterung es erlaubt. Das ist häufig (wie z.B. auch heuer) schon im Jänner der Fall, sodass ich gerüstet sein musste. Leider fiel überraschend der Auftrag weg, und ich war gezwungen, aus betriebswirtschaftlichen Gründen den Bagger gegen einen gebrauchten auszutauschen, da ich keinen so großen Auftrag als Ersatz in Sicht hatte.

Aufgrund dieser äußereren Umstände ist erwiesen, dass der Bagger zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt gewesen wäre. Das Erfordernis, dass die Anschaffungs- und Herstellungskosten dazu mindestens mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der Afa abgesetzt werden müssen, kann aus dem zitierten VwGH-Erkenntnis nicht abgeleitet werden. Es ist dies lediglich ein Indiz, wenn nicht aus anderen, im Einzelfall jeweils gesondert zu würdigenden Umständen hervorgeht, dass das Wirtschaftsgut trotz vorzeitiger Veräußerung doch zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt gewesen wäre.....

Ich beantrage daher im Hinblick auf obige Ausführungen, die Rückforderung der Prämie für den Bagger zu stornieren und bis zur Erledigung dieses Rechtsmittels die Prämie von 3.007 € von der Einhebung auszusetzen."

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

II. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat

1. Ergänzende Erhebungen:

Mit Vorhalt vom 19. Juli 2012 wurde die Bw. um Beantwortung folgender Fragen bzw. Vorlage von Beweismitteln ersucht:

"Investitionszuwachsprämie 2003 betreffend Bagger TB125 TAKEUCHI"

Mit Antrag vom 23. August 2004 haben Sie eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 in Höhe von insgesamt 15.844,13 € geltend gemacht. Der maßgebliche Investitionszuwachs resultierte unter anderem aus den Anschaffungskosten für den Bagger TB125 TAKEUCHI, in Höhe von 30.070 €. Dieses Wirtschaftsgut wurde am 31. Dezember 2003 erworben, ist im Anlagenverzeichnis mit einer Nutzungsdauer von 5 Jahren ausgewiesen und schied bereits am 27. Februar 2004 wieder aus dem Betriebsvermögen aus.

Sie führen in Ihrer Berufung an, dass Sie Ende des Jahres 2003 damit rechnen konnten, einen großen und langfristigen Auftrag zu bekommen. Aus diesem Grund haben Sie am 31. Dezember 2003 den Bagger TB125 TAKEUCHI erworben.

Sie geben weiters an, dass aufgrund unvorhersehbarer Unbrauchbarkeit – überraschender Wegfall des Auftrages – der Bagger TB125 TAKEUCHI am 27. Februar 2004 wieder aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist.

Diesbezüglich werden Sie ersucht, folgende Fragen zu beantworten:

1. Geben Sie eine detaillierte Beschreibung des damals zu erwartenden Auftrages.

a. Um welchen Auftrag handelte es sich konkret? (Name und Anschrift des Auftraggebers, Art und Umfang der Leistungen etc.).

b. Welchen Umfang hatte der in Aussicht stehende Auftrag im Detail? Bitte um Vorlage einer detaillierten Leistungsbeschreibung sowie des gesamten in diesem Zusammenhang erfolgten Schriftverkehrs (Anboterstellung etc.)

c. Welche Leistungen hätten Sie im Falle des Zuschlages erbringen müssen? War die Leistungserbringung konkret mit dem Bagger TB125 TAKEUCHI vereinbart?

d. Welche Voraussetzungen waren nötig, um diesen Auftrag zu erhalten?

e. Welcher Leistungszeitraum war für diesen Auftrag konkret veranschlagt?

2. Zu welchem Zeitpunkt hatten Sie Kenntnis von der Auftragsvergabe? Bitte um Vorlage von Beweismitteln.

3. War der GmbH zum Zeitpunkt der Anschaffung des Baggers TB125 TAKEUCHI der Auftrag bereits erteilt worden? Um Vorlage entsprechender Beweismittel wird ersucht.

4. Zu welchem Zeitpunkt stand fest, dass die GmbH den Auftrag nicht bekommt?

5. Geben Sie die Gründe an, aus welchen der Auftrag schließlich nicht zustande kam.

6. Sind hinsichtlich der Auftragsvergabe bereits Vorverträge bzw. Verträge unterzeichnet worden?

7. Wurde der Bagger TB125 TAKEUCHI jemals tatsächlich für andere Arbeiten in Betrieb genommen?

8. Wie sollte der Bagger TB125 TAKEUCHI nach Beendigung dieses Auftrages verwendet werden?

9. Für wie lange war die eigenbetriebliche Nutzung dieses Wirtschaftsgutes geplant?

10. In der Baubranche ist es durchaus keine Seltenheit, dass ein Auftrag nicht zustande kommt, weil die angebotenen Leistungen von einem Konkurrenten unterboten werden oder auch aus anderen Gründen. Aus welchem Grund haben Sie lediglich auf Basis der Möglichkeit,

einen Auftrag zu erlangen, die Investitionsentscheidung getroffen, den gegenständlichen Bagger anzuschaffen?

11. Aus welchem Grund wurde dieser Bagger gerade für diesen Auftrag angeschafft?

a) Wäre der Bagger TB125 TAKEUCHI für die Erfüllung weiterer Aufträge nicht geeignet gewesen? Bitte geben Sie die entsprechenden Gründe bekannt.

b) Beschreiben Sie bitte die besonderen technischen Eigenschaften und Einsatzmöglichkeiten dieses Baggers.

12. Legen Sie bitte zu den jeweiligen Fragen bzw. Antworten geeignete Beweismittel vor."

Mit Schreiben vom 30. August 2012 beantwortete die Bw. die Fragen wie folgt:

"Es wurde uns von Seiten der Fa. X angeboten zu Grabungsarbeiten für Stromleitungen einen Bagger der Größenordnung 2-4 Tonnen laufend einzusetzen. Der damalige Polier bzw. Bauleiter sagte den Einsatz der Maschine mündlich zu:

Es gibt seit Bestehen unseres Unternehmens keine schriftlichen Verträge für Aufträge:

1)a) Der Auftraggeber war die Fa. X Baugesellschaft, Adr1.

b) Der Umfang der Leistungen wären Grabungsarbeiten für Stromleitungsbau gewesen mit Beistellung eines 2-4 Tonnen-Baggers mit Baggerfahrer.

c) Unsere Leistungen wären Grabungsarbeiten mit 2-4 Tonnen-Bagger gewesen.

d) Die Voraussetzungen waren die Zuverlässigkeit unseres Unternehmens und der Maschine mit dem Fahrer.

e) Als Leistungszeitraum war die Bausaison 2004 veranschlagt.

2) Im Dezember 2003 sagte mir der damalige Bauleiter der Fa. X den Auftrag mündlich zu.

3) Zum Zeitpunkt der Anschaffung des Baggers war der Leistungsauftrag noch nicht erteilt.

4) Anfang Februar 2004 erhielten wir die Absage, weil

5) das in Aussicht gestellte Entgelt/Stunde nicht bezahlt werden konnte.

6) Hinsichtlich der Auftragsvergabe wurden keine Vorverträge bzw. Verträge unterzeichnet.

7) Der Bagger wurde nicht in Betrieb genommen.

8) Nach Beendigung des Auftrages sollte der Bagger für Folgeaufträge verwendet werden.

9) Die eigenbetriebliche Nutzung des Baggers war für 5 Jahre geplant.

10) Die Investitionsentscheidung wurde getroffen, weil wir den Auftrag wollten und den Ausbau (Erweiterung) der Zusammenarbeit mit der Fa. X.

11) Der Bagger wurde angeschafft, weil er kurzfristig lieferbar war und das Preis - Leistungsverhältnis optimal war.

Der Bagger wäre für die Erfüllung anderer Aufträge geeignet gewesen, aber wir entschieden uns für den Verkauf und die Anschaffung eines gebrauchten Mobilbaggers.

Im Übrigen stellen wir fest, dass der Unterstellung einer Behaftefrist jegliche Rechtsgrundlage entbehrt. Bei der Interpretation von Steuergesetzen ist insbesondere auf den Sinn und Zweck

der Steuervorschrift Bedacht zu nehmen. Die Unterstellung einer Behaltefrist ist mit dem Sinn und Zweck der Investitionsförderung nicht vereinbar."

Beweismittel wurden keine vorgelegt.

2. Sachverhalt

Der Berufungsentscheidung wird der aus dem Akteninhalt bekannte und dem oben dargestellten Ablauf des Verfahrens ersichtliche, unstrittige Sachverhalt zu Grunde gelegt. Zusammenfassend ist Folgendes fest zu halten:

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt ein Transportunternehmen mit Maschinenverleih und technischen Diensten und führt zudem auch Baggerungen durch.

Mit Antrag vom 23. August 2004 beantragte sie eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 in Höhe von insgesamt 15.844,13 €.

Der maßgebliche Investitionszuwachs bestand unter anderem aus den Anschaffungskosten für einen Bagger (TB125 TAKEUCHI) in Höhe von 30.070 € (Rechnung vom 31. Dezember 2003). Die darauf entfallende, von der Bw. geltend gemachte Investitionszuwachsprämie betrug 3.070 €.

Das Wirtschaftsgut Bagger (TB125 TAKEUCHI) wurde zwar formell als Anlagevermögen behandelt, jedoch nicht in Betrieb genommen. Aus diesem Grund wurde auch keine Abschreibung (AfA) geltend gemacht. Der genannte Bagger schied am 27. Februar 2004 in ungebrauchtem Zustand aus dem Betriebsvermögen der Bw. aus.

Mit Bescheid vom 7. Jänner 2008 setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie 2003 neu fest und forderte eine Nachzahlung. Das Finanzamt geht davon aus, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssen und will die Investitionszuwachsprämie nur dann anerkennen, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden. Da der Bagger TB125 TAKEUCHI bereits nach weniger als zwei Monaten wieder aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist, verweigerte es die Prämie für dieses Wirtschaftsgut.

Die Bw. bestreitet diesen Sachverhalt nicht.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 30. August 2012 gab sie ergänzend bekannt, dass der Ankauf des Baggers auf Grund einer im Dezember 2003 erfolgten mündlichen Zusage des damaligen Bauleiters der Fa. X1, in der Bausaison 2004 einen Auftrag betreffend Grabungsarbeiten für Stromleitungen zu erhalten, erfolgt sei. Im Zeitpunkt der Anschaffung des Baggers war dieser Leistungsauftrag allerdings noch nicht erteilt worden.

Anfang Februar 2004 erhielt die Bw. die Absage, weil das in Aussicht gestellte Entgelt pro Stunde nicht bezahlt werden konnte. Obwohl der Bagger TB125 TAKEUCHI für die Durchführung anderer Aufträge geeignet gewesen wäre, verkaufte die Bw. diesen Bagger und entschied sich für die Anschaffung eines anderen, gebrauchten Baggers. Aus dem Bestandsverzeichnis der betrieblichen Anlagegüter für die Zeit vom 01.02.2004 bis 31.01.2005 ist ersichtlich, dass tatsächlich noch am selben Tag, am 27. Februar 2004, ein gebrauchter Bagger, Liebherr 308A, Baujahr 2000, um den Kaufpreis iHv. 31.000,00 € angeschafft wurde.

3. Rechtliche Würdigung:

3.1 Rechtsgrundlagen

§ 108e EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002 lautet:

§ 108e (1) Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden.

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

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

Eine explizit ausformulierte Behaltefrist ist dem angeführten Gesetzestext nicht zu entnehmen.

Auch die parlamentarischen Materialien zur Gesetzerdung 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. September 2002 ,1285 d.B. (XXI. GP)].

Die befristete steuerliche Förderung von Investitionszuwächsen in der Form einer Investitionszuwachsprämie war als Anreiz für Investitionen gedacht (siehe Ausschussbericht 1285 d.B. XXI. GP).

Er sollte die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit fördern. Ziel dieser Förderung war es, die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft in den Jahren 2002 bis 2004 aus konjunkturellen Gründen anzukurbeln (Quantschnigg, ÖStZ 2003/239).

Die Bw. steht auf dem Standpunkt, dass für die Unterstellung einer Behaltefrist keine Rechtsgrundlage existiere.

3.2 Judikatur und Literatur

Dagegen hat der Verwaltungsgerichtshof in jüngst entschiedenen Fällen zur Investitionszuwachsprämie (VwGH vom 28.2.2012, 26.4.2012 und 24. und 30.5.2012, Zlen 2009/15/0082, 2009/15/0139, 2010/15/0194 und 2008/13/0246) ausdrücklich darauf verwiesen, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf Investitionszuwachsprämie 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 8)" 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 Investitionszuwachsprämie eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

Auf Grund des ausdrücklichen Verweises auf die "Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" in § 108e Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 ist für die Beurteilung der Widmung zur längerfristigen Betriebszugehörigkeit des Anlagegutes das Ausmaß der AfA (nicht hingegen eine monatsweise Betrachtung des tatsächlichen betrieblichen Verbleibs) des Anlagegutes heranzuziehen. Als Indiz für die maßgebliche Widmung des Wirtschaftsgutes ist dabei die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA im Ausmaß von 50% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten heranzuziehen (vgl. das Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082).

Weiters betont der GH, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Wirtschaftsgüter grundsätzlich nur dann einen Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie im Sinne des § 108e EStG 1988 vermitteln können, wenn sie dazu gewidmet sind, über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen, weil nur in einem solchen Fall von einer Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein kann (vgl. zuletzt die hg. Erkenntnisse vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082, und vom 26. April 2012, 2009/15/0139, mit Verweis auf das Erkenntnis vom 20. April 2006, 2005/15/0156).

Malainer/Staribacher, SWK Heft-Nr 23/2012, 1012, fassen diese Judikatur wie folgt zusammen:

*"Der VwGH nimmt in den drei gegenständlichen Entscheidungen, von denen sich zumindest die ersten beiden im Kern mit der Behaltefrist befassen, auf § 7 EStG Bezug. Dies zu Recht, da sich aus dem Wortlaut des § 108e EStG ergibt, dass die prämienbegünstigt erworbenen Gegenstände ins Anlagevermögen übertragen **und auch der AfA unterzogen werden***

müssen. Durch die Bezugnahme auf § 7 EStG erkennt der VwGH an, dass § 108e EStG keine wie auch immer geartete Behaltefrist anordnet, sondern lediglich die Aufnahme ins Anlagevermögen und die Anwendung der Abschreibungsregeln der §§ 7 und 8 EStG voraussetzt."

Weiters wird dort ausgeführt:

"Aus den höchstgerichtlichen Ausführungen kann daher zusammenfassend geschlossen werden, dass es jedenfalls eine Behaltefrist von einem Jahr gibt, dass die IZP in der Regel dann zusteht, wenn die 50%-Grenze überschritten wird, aber auch, dass eine kürzere Zugehörigkeit des Wirtschaftsguts zum Anlagevermögen entsprechend den Umständen des Einzelfalles Indiz für die Rechtmäßigkeit der Geltendmachung der IZP sein kann. Schließlich kann die IZP aber auch dann geltend gemacht werden, wenn das prämienbegünstigte Wirtschaftsgut wegen des Eintritts einer unvorhergesehenen Unwägbarkeit vorzeitig aus dem Anlagevermögen ausscheidet, sofern es grundsätzlich dem Anlagevermögen gewidmet war."

Bereits im Erkenntnis vom 20.04.2006, 2005/15/0156 führte der Verwaltungsgerichtshof aus, 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. Es entspreche grundsätzlich dem Zweck der Bestimmung, nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw. Herstellung, sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen.

Zorn erläutert, dass die Bestimmung des § 108e EStG 1988 keine Behaltefrist im eigentlichen Sinn kennt. Allerdings ordnet Abs 1 an, dass die Anschaffungs- bzw Herstellungskosten im Wege der AfA nach §§ 7, 8 abgesetzt werden. Das normiert als Anspruchsvoraussetzung, dass das Wirtschaftsgut langfristig dem Unternehmen gewidmet ist und damit Anlagevermögen (in einem steuerlichen Verständnis) wird. (Wegen der Verknüpfung mit der AfA in § 108e Abs 1 sind Wirtschaftsgüter, deren Nutzungsdauer weniger als ein Jahr, nicht begünstigt, Thunshirn/Untied, SWK 2003, S 69).

Zorn geht davon aus, dass zumindest ein Teil der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten über die AfA nach §§ 7 und 8 EStG 1988 abgeschrieben wird, wenn dann auch ein weiterer Teil wegen eines späteren Verkaufes im Wege des "Ausscheidens des Buchwertes verkaufter Anlagen" ausscheiden darf. Aus dem Zweck der Bestimmung ergibt sich seiner Ansicht nach, dass die Prämie aber auch dann zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (z.B. Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben (Zorn in Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 108e Tz 3).

In mehreren Entscheidungen vertrat der Unabhängige Finanzsenat die Ansicht, dass der Gesetzestext eine Behaltefrist nicht normiere. Diesem sei auch nicht explizit zu entnehmen,

dass sich die IZP-verhangenen Wirtschaftsgüter zumindest die Hälfte der Nutzungsdauer oder volle vier Jahre im Betriebsvermögen befinden müssten (vgl. u.a. RV/0588-S/08).

Im Erkenntnis vom 28.02.2012, 2009/15/0082, blieb der VwGH bei seiner Forderung nach einem "längerem Zeitraum" des Verbleibs der Wirtschaftsgüter im Betriebsvermögen und führte unter anderem aus:

"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 Behaltesdauer, 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....."

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.

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..."

3.3 Anwendung der dargestellten Rechtslage auf den Berufungsfall

Im gegenständlichen Berufungsfall wurde der Bagger TB125 TAKEUCHI am 31. Dezember 2003 angeschafft und bereits am 27. Februar 2004, also nach weniger als zwei Monaten, wieder veräußert, ohne dass eine Inbetriebnahme dieses Arbeitsgeräts erfolgte. Da die Absetzung für Abnutzung (AfA) erst im Zeitpunkt der Inbetriebnahme beginnt, hat die Bw. richtiger Weise für dieses Wirtschaftsgut eine Absetzung für Abnutzung nicht vorgenommen bzw. nicht steuerlich geltend gemacht.

Nach ihren eigenen Angaben hat die Bw. die Investitionsentscheidung getroffen, weil sie "den Auftrag wollte und den Ausbau (Erweiterung) der Zusammenarbeit mit der Fa. X ." Zum Zeitpunkt des Ankaufs des Baggers war der Leistungsauftrag jedoch noch nicht erteilt (siehe Punkt 3 der Vorhaltsbeantwortung). Obwohl dieser Bagger auch zur Erfüllung anderer Aufträge geeignet gewesen wäre, erfolgte dessen Veräußerung und wurde an statt dessen ein anderer, gebrauchter Bagger angeschafft (siehe Punkt 11 der Vorhaltsbeantwortung). Die Bw. konnte somit weder durch Vorlage schriftlicher Unterlagen nachweisen, noch sonst

glaublichaft machen, dass die Anschaffung des Baggers TB125 TAKEUCHI in unmittelbarem Zusammenhang mit einem rechtwirksam zustande gekommenen Arbeitsauftrag stand und umso weniger, dass beabsichtigt war, dieses Wirtschaftsgut über "einen längeren Zeitraum" in ihrem Betrieb als Anlagevermögen zu halten.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats zeigt sich auf Grund der geschilderten Sachlage, dass es der Bw. nicht darauf angekommen ist, den in Rede stehenden Bagger dem Anlagevermögen ihres Unternehmens zu widmen, sondern dass sie lediglich die Absicht hatte, mit Hilfe eines bestimmten – zur fraglichen Zeit kurzfristig lieferbaren und preisgünstig zu erwerbenden - Wirtschaftsguts (Bagger TB125 TAKEUCHI) einen allenfalls in Aussicht stehenden Auftrag zu erfüllen. Hätte die Bw. tatsächlich die Absicht gehabt, diesen Bagger zumindest für einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen zu widmen, hätte sie im Februar 2004 den nach ihren Angaben auch für andere Aufträge verwendbaren Bagger nicht verkauft und an Stelle dessen einen anderen gebrauchten Bagger um etwa den gleichen Preis erworben. Zum Zeitpunkt der Anschaffung des Baggers TB125 TAKEUCHI mangelte es der Bw. angesichts der vorliegenden Umstände an der Absicht, dieses Wirtschaftsgut langfristig in ihrem Betrieb als Anlagevermögen zu verwenden. Zu vage war die Aussicht, den Auftrag für Grabungsarbeiten zu erlangen. Das Wirtschaftsgut Bagger (TB125 TAKEUCHI) war somit nicht dafür bestimmt, dem Geschäftsbetrieb der Bw. dauernd zu dienen bzw. als Anlagevermögen im steuerlichen Sinn behandelt zu werden und hat mangels Inbetriebnahme die tatsächliche Abschreibung dieses Wirtschaftsguts im Rahmen der AfA nicht stattgefunden.

Somit ist jedoch bereits die in § 108e Abs 1 EStG 1988 genannte Voraussetzung, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden, nicht erfüllt.

Diese Beurteilung deckt sich auch mit der Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA als Indiz für die maßgebliche Widmung des Wirtschaftsgutes heranzuziehen ist (vgl. das Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082).

Zwar steht nach dem Zweck der Bestimmung des § 108e EStG 1988 (der Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) die Prämie auch dann zu, wenn das Wirtschaftsgut zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben (vgl. z.B. nochmals Zorn in Hofstätter - Reichel, aaO, § 108e Tz 3, sowie RdW 2012/244, 238; VwGH vom 30. Mai 2012, [2008/13/0246](#)).

Ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenes Ausscheiden des Wirtschaftsgutes stellt prinzipiell kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im

Betrieb dar. 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 (vgl. nochmals VwGH vom 30. Mai 2012, 2008/13/0246).

Im gegenständlichen Fall war jedoch – wie oben ausgeführt - das Wirtschaftsgut Bagger (TB125 TAKEUCHI) nicht für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt. Dieser Umstand spricht bei der Prüfung einer allfälligen "Unwägbarkeit" gegen die Argumentation der Bw. Die Bw. behauptet das Vorliegen einer Unwägbarkeit auf Grund des überraschenden Wegfalls eines Auftrages betreffend Grabungsarbeiten für Stromleitungen. Wie oben ausgeführt, ist jedoch nicht als erwiesen anzusehen, dass die Anschaffung dieses Wirtschaftsguts in unmittelbarem Zusammenhang mit der behaupteten Auftragerteilung steht. Das Nichtzustandekommen eines zum Zeitpunkt der Investitionsentscheidung noch nicht einmal mündlich zugesagten Arbeitsauftrages kann jedenfalls nicht als ein für die Bw. "unvorhergesehener" Umstand gelten und kann daher für sich allein nicht als "Unwägbarkeit" im besprochenen Sinn gewertet werden.

Wenn die Bw. letztendlich den Standpunkt vertritt, "dass die Unterstellung einer Behaltefrist jeglicher Rechtsgrundlage entbehrt", wird ihr die oben zitierte aktuelle Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die zitierten Kommentarmeinungen sowie die Ausführungen von Malainer/Staribacher, SWK Heft-Nr 23/2012, 1012 zu diesem Thema entgegengehalten.

Aufgrund dieser Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. September 2012