



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr., vom 14. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 16. November 2009 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (folgend kurz: Bw) erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dem Betrieb eines Güterfernverkehrs.

Mit der am 13.01.2005 beim Finanzamt eingelangten "berichtigten" Beilage zur Einkommensteuererklärung 2004 begehrte der Bw eine Investitionszuwachsprämie ( im Folgenden kurz: IZP) in Höhe von € 20.714,50 aus der Anschaffung eines LKWs der Marke Volvo FH 166 samt diversen Aufbauten und Zubehör.

Im Zuge einer durchgeführten Außenprüfung wurde nachfolgende Feststellung getroffen:

*Für den Investitionszuwachs 2004 wurde die Investitionszuwachsprämie im Höchstausmaß von 10 % geltend gemacht.*

<i>Gegenstand</i>	<i>Anschaffungsdatum</i>	<i>Anschaffungskosten</i>
-------------------	--------------------------	---------------------------

1 LKW	6.10.2004	132.416,00
1 Rundholzaufbau	14.10.2004	13.166,80
1 Ladekran der Marke Jonsered	20.12.2004	35.165,00
1 Rungen Anhänger	28.12.2004	26.397,20

*Die oben angeführten Wirtschaftsgüter wurden mit 25.1.2006 einem Verkauf zugeführt. Die prämiengünstigten Wirtschaftsgüter müssen zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein. Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten müssen daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden. . . . .*

*Diesen Feststellungen folgend erließ das Finanzamt am 06.11.2009 den nunmehr bekämpften Bescheid, mit dem die IZP mit Null festgesetzt wurde.*

*In der am 14.12.2009 fristgerecht erhobenen Berufung führte der steuerliche Vertreter des Bw u.a. aus:*

*. . . . Aufgrund der schlechten Wetterlage bzw. der massiven Schneemengen im Winter 2005/2006 war es dem Bw. nicht möglich, seiner Tätigkeit als Transportunternehmer, der spezialisiert auf den Abtransport von Rundholz aus dem Wald hin zu Sägewerken ist, nachzugehen. Der LKW, der durch seine Art und seinen Aufbau nur zum Holztransport geeignet war, wurde somit im Winter 2005/2006 unbrauchbar um Einkünfte zu erzielen.*

*Der Bw. hat den LKW inklusive der in der Tabelle angeführten Wirtschaftsgüter aus den o.a. Gründen am 25.1.2006 verkauft. . . .*

*Einerseits ist die Argumentation der Finanzverwaltung dahingehend zu kritisieren, dass die Annahme einer „Quasi“-Behaltefrist von mehr als der Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer oder von zumindest vier vollen Jahren weder aus dem Gesetz noch aus der Rechtsprechung entnommen werden kann. Daher ist in diesem Fall von einer Abänderung der Investitionszuwachsprämie abzusehen.*

*Andererseits sei angemerkt, dass selbst wenn man eine Mindestbehaltefrist unterstellt noch ein anderer Aspekt anzuführen ist. Bw. hat den LKW inklusive dem o.a. Zubehör verkauft, da er für ihn unbrauchbar wurde. Lt. RZ 8217a der Einkommensteuerrichtlinien 2000 ist von einer Änderung der Prämiengewährung abzusehen, wenn das Wirtschaftsgut aufgrund einer nachträglichen Unwägbarkeit aus dem Betriebsvermögen ausscheidet (i.e. unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb). Daher ist auch in diesem Falle von einer Abänderung der Investitionszuwachsprämie abzusehen.*

Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 21.01.2010 erfolgte die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen des Bw.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

---

## ***Über die Berufung wurde erwogen:***

### **A) Folgender Sachverhalt wird zugrunde gelegt:**

Mit Bescheid vom 12.04.2000 wurde dem Bw die Gewerbeberechtigung zur gewerbsmäßigen Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen im Fernverkehr (Güterfernverkehr), beschränkt auf einen Lastkraftwagen eingeräumt.

Für das Jahr 2004 beehrte der Bw für die Anschaffung eines LKWs der Marke Volvo FH 166 um € 132.416,00 am 06.10.2004 sowie dem Erwerb eines Rundholzaufbaus (€ 13.166,80) am 14.10.2004, eines Ladekrans der Marke Jonsered (€ 35.165,00) am 20.12.2004 und eines Rungen Anhängers (€ 26.397,20) am 28.12.2004 eine IZP in Höhe von € 20.714,50.

Die oben angeführten Wirtschaftsgüter wurden am 25.1.2006 veräußert.

Der LKW sowie der Rundholzaufbau dienten somit ein Jahr und dreieinhalb Monate, der Ladekran und der Anhänger rund ein Jahr und ein Monat dem Betrieb des Bw.

Mit Bescheid vom 16.11.2009 setzte das Finanzamt die IZP mit Null fest und begründete, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein und die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden müssten.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 21.01.2010 erfolgte die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen des Bw.

### **B) Rechtliche Würdigung:**

Das Finanzamt vertritt unter Berufung auf Rz 8217a der EStR 2000, dass Wirtschaftsgüter, für die die Investitionszuwachsprämie gem. [§ 108e EStG 1988](#) in Anspruch genommen werde, entweder mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer oder zumindest vier (volle) Wirtschaftsjahre dem Betriebsvermögen angehören müssten.

Sei dies nicht der Fall, stehe die IZP nicht zu, es sei denn, dass das Wirtschaftsgut, das zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, aufgrund nachträglicher Unwägbarkeiten aus dem Betriebsvermögen ausscheide.

§ 108e EStG 1988 lautet auszugsweise:

(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 Personenbeförderung 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.

(3) Der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ist die **Differenz** zwischen **deren** Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem **Durchschnitt** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten **dieser Wirtschaftsgüter** der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden.

Den Ausführungen des Bw. ist insofern zuzustimmen, dass eine explizit ausformulierte Behaltefrist dem angeführten Gesetzestext nicht zu entnehmen ist.

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. September 2002 ,1285 d.B. (XXI. GP)].

Die 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).

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 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<sup>32</sup>, § 108e Rz 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 **"längeren 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 Behaltedauer, 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 sachverhältnismäßiger 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 Fuhrparks** 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".*

Diesen Ausführungen zufolge müssen demnach IZP-verhangene Wirtschaftsgüter einen längeren Zeitraum dem Betrieb dienen, wobei dieser längere Zeitraum mit etwa der Hälfte der Nutzungsdauer beziffert werden kann, wobei geringfügige Unterschreitungen nicht schädlich sind.

Diesen dargetanen Voraussetzungen vermag aber der hier zu beurteilende Verbleib des LKWs samt Zubehör im Ausmaß von einem Jahr und drei Monaten keinesfalls gerecht zu werden. Ausgehend von einer betrieblichen Nutzungsdauer eines LKWs von etwa fünf bis sechs Jahren beträgt die Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zwischen 2,5 und drei Jahren und kann daher streitgegenständlich nicht von einem geringfügigen Unterschreiten dieses Zeitraumes ausgegangen werden.

Dem weiteren Vorbringen es läge eine nachträgliche Unwägbarkeit dergestalt vor, dass es dem Bw. aufgrund der schlechten Wetterlage bzw. der massiven Schneemengen im Winter 2005/2006 nicht möglich gewesen wäre, seiner Tätigkeit als Transportunternehmer - spezialisiert auf den Abtransport von Rundholz aus dem Wald hin zu Sägewerken - nachzugehen, sodass der LKW, der durch seine Art und seinen Aufbau nur zum Holztransport geeignet war, im Winter 2005/2006 unbrauchbar wurde, um Einkünfte zu erzielen, ist zu entgegnen, dass unter solchen Unwägbarkeiten Ereignisse zu verstehen sind, die bei Anwendung eines durchschnittlichen Sorgfaltmaßstabes unerwartet auftreten und die nicht vorhersehbar sind (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb). Die ins Treffen geführte schlechte Wetterlage bzw. die massiven Schneemengen im Winter 2005/2006 sind aber nicht als unvorhersehbares Ereignis im Rahmen der wirtschaftlichen Betätigung anzusehen, denn diese stellen gewöhnliche Risiken dar, die jeden Unternehmer als Ausfluss des „Unternehmerrisikos“ gleichermaßen treffen.

Zudem handelt es sich hier nur um die "halbe" Wintersaison (Verkauf Jänner 2006), in der der Abtransport von Rundholz aus Wäldern zu Sägewerken vielleicht erschwert war und wobei auch nicht von der gänzlichen Unmöglichkeit zur Ausübung der Tätigkeit als spezialisierter Transportunternehmer auszugehen ist.

Auf Basis dieser Ausführungen war der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. März 2012