



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B.GmbH, vertreten durch AGITAS, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer GmbH, 1030 Wien, Apostelgasse 23, vom 6. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 26. August 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 wird mit 3,987.026,68 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt das Handelsgeschäft mit Waren aller Art.

Mit Beilage zur Körperschaftssteuererklärung für das Jahr 2003 (Formular E 108e) beantragte die Bw. eine Investitionszuwachsprämie (IZP) gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 in Höhe von € 3,994.952,40. Diese IZP wurde wie folgt ermittelt:

Anschaffungs- oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter des Kalenderjahres 2003			€	39,949.524,01
Investitionen im Vergleichszeitraum:				
2000 - 2002	€	0		
Summe	€	0		

Durchschnitt	€	0	€	0
Zuwachs			€	39,949.524,01
Zuwachsprämie 2003 (10 %)			€	3,994.952,40

Mit Vorhalt vom 23. Juli 2004 teilte das Finanzamt der Bw. mit, dass eine IZP nur dann zum Tragen komme, wenn nachgewiesen werden könne, dass eine Konzentration der Investitionen – unter Wegdenken der Effekte aus der IZP – eindeutig betriebswirtschaftlich sinnvoll sei. Es werde um Darlegung der Gründe ersucht, warum die der IZP unterliegenden Investitionen ausschließlich von der Firma H.KG genutzt würden.

Zusammenfassend antwortete die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 30. Juli 2004, dass außer dem Handelsgeschäft seit Anbeginn die Erzielung von Veranlagungsgeschäften ein wesentlicher Ertragsbestandteil der Bw. gewesen sei. Die Möglichkeit, zur Verbesserung der Ertragslage Leasinggeschäfte abzuschließen sei für die Bw. somit eine betriebswirtschaftliche Notwendigkeit zur Umsetzung ihrer Betriebsziele gewesen. Die zur Finanzierung dieser Geschäfte notwendigen liquiden Mittel seien im Unternehmen vorhanden gewesen und seien auch in der Vergangenheit zur Erzielung eines Finanzerfolges veranlagt worden.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 26. August 2004 die IZP für das Jahr 2003 mit 0,-- € fest und führte begründend aus, dass sich die Bw. seit ihrer Gründung im Jahr 1995 hauptsächlich mit der Veranlagung liquider Mittel bei Banken beschäftige. Im Jahr 2003 seien erstmals Wirtschaftsgüter angeschafft und an die an der Bw. beteiligte H.KG verleast worden. Bis zu diesem Zeitpunkt habe die Leasingnehmerin (Firma H.KG) sämtliche Investitionen selbst getätigt, ohne Fremdmittel bzw. andere Finanzierungsformen in Anspruch zu nehmen. Außerdem seien von der Bw. ausschließlich Wirtschaftsgüter angeschafft und weiterverleast worden, die die Inanspruchnahme der IZP zuließen. Die höheren Finanzierungserträge durch die Leasinggeschäfte würden durch die gleichzeitig höheren Aufwendungen bei der Leasingnehmerin (und dies innerhalb derselben Unternehmergruppe) und dem Wegfall der Erträge aus den Finanzanlagen keinen erkennbaren wirtschaftlich sinnvollen Effekt erkennen lassen. Die IZP sei daher nicht zu gewähren.

In der am 6. September 2004 eingereichten Berufung wurde ua. ausgeführt, dass das Gesetz vermietete Wirtschaftsgüter – auch innerhalb eines Konzerns – nicht von der Prämie ausschließe. Weiters könne es nicht schädlich sein, wenn die Leasingnehmerin in Vorperioden derartige Investitionen selbst getätigt habe. Das Gesetz sehe auch eine Überprüfung dahingehend, ob eine Anschaffung „betriebswirtschaftlich sinnvoll“ sowie „einen erkennbaren wirtschaftlichen sinnvollen Effekt“ bewirken könne, nicht vor. Es sei auch keine Beschränkung

der Prämieninanspruchnahme dahingehend im Gesetz enthalten, ob bzw. inwieweit erstmals Wirtschaftsgüter angeschafft worden seien. Desgleichen sei keine Versagung der Prämie vorgesehen, wenn nur Wirtschaftsgüter angeschafft und weiterverleast würden, die die Inanspruchnahme der IZP zuließen. Der Bescheid widerspreche daher in seiner Begründung den für die Inanspruchnahme der IZP im § 108e EStG 1988 normierten Voraussetzungen.

Im Rahmen einer Besprechung mit dem Finanzamtsvertreter trat dieser der auf Grund der nunmehr bekannt gewordenen Judikatur des VwGH zum Thema „Konzernbetrachtung“ vertretenen Rechtsansicht (siehe unten) nicht entgegen.

Aus den vorgelegten Akten ist einem Vermerk der Großbetriebsprüfung vom 16. August 2005 zu entnehmen, dass die Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter für 2003 bei der Bw. um 79.257,23 € zu kürzen sind, um eine doppelte Geltendmachung zu vermeiden.

Mit der Eingabe vom 12. März 2007 wurde auf eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. In Übereinstimmung mit oa. Aktenvermerk wurde festgehalten, dass die ursprünglich prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter in Höhe von 39,949.524,01 € um einen Betrag von 79.257,23 € zu kürzen seien. Die berichtigten Anschaffungs- und / oder Herstellungskosten würden demnach 39,870.266,78 € und die IZP 3,987.026,68 € betragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 erster Satz EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 155/2002, kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine IZP von 10 % geltend gemacht werden.

Gemäß §108e Abs. 2 erster Satz leg. cit. sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens (mit den im § 108e Abs. 2 leg. cit. angeführten Ausnahmen).

Nach § 108e Abs. 3 erster Satz leg. cit. ist der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002 und 2003 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten 3 Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 enden.

Der oben angeführte Sachverhalt wurde von den Parteien des Berufungsverfahrens als unstrittig angesehen und wird daher der gegenständlichen Berufungsentscheidung zu Grunde gelegt.

Strittig ist hingegen, ob die vom Finanzamt angestellte "Konzernbetrachtung" (erstmaliger Ankauf von Wirtschaftsgütern, die an die Großmuttergesellschaft verleast wurden) für die Ermittlung des Investitionszuwachses zulässig ist oder nicht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 21.9.2006, 2006/15/0236 erkannt, dass die Anspruchsvoraussetzungen für die IZP für jedes Steuersubjekt getrennt zu beurteilen sind. In diesem Erkenntnis hat der VwGH ausgesprochen, dass auch (konzernmäßig verbundene) Kapitalgesellschaften nicht für Zwecke der Berechnung der IZP als Einheit betrachtet werden dürfen, zumal das Gesetz keine Handhabe für eine "Konzernbetrachtung" biete. Es könnte nicht der geringste Zweifel daran bestehen, dass die Anspruchsvoraussetzungen für die IZP für jedes Steuersubjekt (bzw. die Mitunternehmerschaft als Gewinnermittlungssubjekt) getrennt zu beurteilen sei (vgl. RDW 2006/664, S 717 mwN).

Weiters bedingt das der Körperschaftsbesteuerung zugrunde liegende Trennungsprinzip grundsätzlich die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen verbundenen Gesellschaften. Als Folge davon kann auch das wirtschaftliche Eigentum einer Gesellschaft an einem Wirtschaftsgut nicht schon im Hinblick auf die Einflussmöglichkeit des (Allein-)Gesellschafters infrage gestellt werden (vgl. VwGH 29.1.2001, 2001/14/0167).

Im Erkenntnis vom 19.12.2006, 2006/15/0275 hegt der VwGH keine Bedenken dagegen, dass auch Betriebe bzw. betrieblich tätige Gesellschaften, die erst im Investitionsjahr gegründet worden sind, die IZP ansprechen können. In gleicher Weise ist es vom Zweck der gesetzlichen Bestimmung erfasst, in der Vergangenheit nicht investierende betriebliche Einheiten zur Investitionstätigkeit anzuregen:

„Das Gesetz enthält einen Ausschluss für "Neugründungen" nicht (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 3 zu § 108e EStG; Doralt, RdW 2004/289). Zum einen können diese Investitionen in prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter tätigen, zum anderen definiert der Abs. 3 des § 108e EStG den Investitionszuwachs als Differenz zwischen den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des Investitions-Kalenderjahres und dem Durchschnitt der Anschaffungs- und Herstellungskosten der letzten drei Wirtschaftsjahre, und steht es einer solchen Differenzrechnung nicht entgegen, dass der Subtrahend den Betrag von Null aufweist. In all jenen Fällen, in denen bestehende betriebliche Einheiten in den letzten drei Wirtschaftsjahren keine Investitionen in prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter getätigt haben, ist die Berechnung in gleicher Weise anzustellen.“

Zum Gestaltungsmisbrauch hat der VwGH im Erkenntnis vom 21.9.2006, 2006/15/0236 festgestellt, dass ein solcher – rein theoretisch – vorliegen könnte, aber weder

Leasingverträge noch Sale-and-lease-Back-Geschäfte als solche ungewöhnliche und unangemessene Gestaltungen sind.

Gerade ein solches zulässiges Leasinggeschäft liegt aber im konkreten Fall nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates vor. Die Bw. hat erstmalig Wirtschaftsgüter angekauft und an ihre Großmuttergesellschaft verleast.

Im gegenständlichen Verfahren kam nichts hervor, was eine von den angeführten Erkenntnissen abweichende Beurteilung rechtfertigen könnte.

Auf Grund einer Nachschau durch die Großbetriebsprüfung sind jedoch die ursprünglich prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter um 79.257,23 € zu kürzen, um eine doppelte Geltendmachung zu vermeiden.

Mit Eingabe vom 12. März 2007 hat die steuerliche Vertretung das Berufungsbegehr auch dahingehend eingeschränkt.

Die IZP berechnet sich daher wie folgt:

Anschaffungs- oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter des Kalenderjahres 2003			€	39,870.266,78
Investitionen im Vergleichszeitraum:				
2000 - 2002	€	0		
Summe	€	0		
Durchschnitt	€	0	€	0
Zuwachs			€	39,870.266,78
Zuwachsprämie 2003 (10 %)			€	3,987.026,68

Da dieser Betrag von jenem abweicht, der von der Bw. im Formular E 108e beantragt worden ist, war der bekämpfte Bescheid nicht aufzuheben sondern mit der Berufungsentscheidung die Investitionszuwachsprämie gemäß § 201 BAO festzusetzen.

Linz, am 16. März 2007