



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 8

GZ. RV/3183-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 7. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 10. Oktober 2007 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt (FA) wies mit **Bescheid vom 10. Oktober 2007** (Dauerbelege Seite 3) das Ansuchen der Berufungswerbers (Bw.) betreffend Investitionszuwachsprämie (IZP) 2004 mit der Begründung ab, präminenbegünstigte Wirtschaftsgüter müssten zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten müssten daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden. Sei dies nicht der Fall, stelle das vorzeitige Ausscheiden ein "rückwirkendes Ereignis iSd. § 295a BAO" dar, das nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten zu einer Änderung der Prämiengewährung führe. Im konkreten Fall seien "nachstehende Wirtschaftsgüter" innerhalb der halben Nutzungsdauer verkauft worden, weshalb die IZP insgesamt um € 16.554,00 zu kürzen sei. Auf eine Niederschrift "bzw. dessen detaillierte Darstellung" werde verwiesen.

Einer "**Niederschrift** anlässlich einer Erhebung einer Erhebung betreffend Investitionszuwachsprämie 2004" (Dauerbelege Seite 4) ist ua. zu entnehmen:

| Zugang | Nutzungsdauer | Wirtschaftsgut | netto € | Abgang |
|--------|---------------|----------------|---------|--------|
|--------|---------------|----------------|---------|--------|

| | | | | |
|--|---|----------------------|--------------------|------------|
| 06.08.2004 | 5 | LM Sprühgerät | 6.990,00 | 25.05.2005 |
| 28.05.2004 | 5 | Grubber Terramix | 4.402,00 | 10.08.2005 |
| 30.08.2004 | 5 | Traktor NH TSA 125 A | 44.209,00 | 14.01.2005 |
| 30.08.2004 | 5 | Traktor NH TSA 135 A | 54.099,00 | 24.01.2005 |
| 30.11.2004 | 5 | Traktor NH TSA 135 A | 55.839,00 | 08.08.2005 |
| Kürzung Bemessungsgrundlage IZP | | | 165.539,00 | |
| | | | € | |
| Gesamtinvestitionen 2004 ursprünglich | | | 385.209,00 | |
| Kürzung lt. USO-Prüfung v. 5.7.2005 | | | -148.330,00 | |
| Kürzung lt. gegenständlicher Erhebung | | | <u>-165.539,00</u> | |
| verbleibender Investitionszuwachs | | | 71.340,00 | |
| abzüglich durchschnittliche Inv. 2001-2003 | | | <u>-52.463,00</u> | |
| begünstigter Investitionszuwachs 2004 | | | 18.877,00 | |
| begünstigter Investitionszuwachs 2004 bisher | | | <u>184.416,00</u> | |
| Kürzung Investitionszuwachs | | | -165.539,00 | |
| Kürzung IZP lt. Erhebung | | | -16.554,00 | |

Gegen den Bescheid vom 10. Oktober 2007 erhab die Bw. nach Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist die **Berufung vom 7. Jänner 2008** (Dauerbelege Seite 10ff), beantragte die Festsetzung der IZP mit € 18.441,56 und brachte vor, der angefochtene Bescheid betreffend die IZP 2004 stütze sich in seiner Begründung auf eine höchstgerichtliche Entscheidung (VwGH 2005/15/0156), aus welcher der Schluss gezogen werde, dass begünstigte Wirtschaftsgüter zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssten und daher die Anschaffungs-oder Herstellungskosten zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden müssten. Nachdem im Falle der Bw. Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten in Höhe von insgesamt € 165.539,00 innerhalb der halben Nutzungsdauer verkauft worden seien, sei die Investitionszuwachsprämie für diese Wirtschaftsgüter gekürzt worden.

Zu den Feststellungen des FAes sei Folgendes festzuhalten: In der grundlegenden gesetzlichen Bestimmung zur IZP, § 108e EStG, finde sich keinerlei Bestimmung hinsichtlich der tatsächlichen erforderlichen Behaltesdauer, daher sei die vom FA in Ansatz gebrachte halbe Nutzungsdauer nicht durch die gesetzliche Bestimmung gedeckt. Aus der gesetzlichen Bestimmung gehe lediglich hervor, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden müssten. Dies sei im vorliegenden Fall der Bw. jedenfalls gegeben. Zum zu Grunde liegenden höchstgerichtlichen Erkenntnis (VwGH 2005/15/0156) sei anzumerken, dass auch in diesem die vom FA in Ansatz gebrachte halbe Nutzungsdauer als eine Art Beobachtungszeitraum in keiner Form festgestellt werde. In diesem Erkenntnis werde lediglich unter Hinweis auf Fachliteratur (vgl. Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz 3, Seite 4 "Behaltesfrist") das Erfordernis abgeleitet, dass die begünstigten Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen hätten. In dem dem Erkenntnis zu Grunde liegenden Fall sei die

Behörde davon ausgegangen, dass die Wirtschaftsgüter die gesamte Abschreibungsdauer über dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen hätten. Der Rechtsstreit sei jedoch zu Lasten der Behörde wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften abgeschlossen worden. Der Verwaltungsgerichtshof habe sich jedoch nicht mit der Frage der tatsächlichen Nutzungsdauer auseinander gesetzt sondern lasse diese vielmehr offen und halte dazu fest: "Ob allerdings die Verhältnisse während des gesamten Zeitraums der Abschreibung des betreffenden Wirtschaftsgutes im Wege der AfA (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer) unverändert sein müssen, kann im Beschwerdefalls dahingestellt bleiben."

Aus all den angeführten gesetzlichen Bestimmungen und den Äußerungen des VwGH gehe somit lediglich hervor, dass die Aufwendungen für die Anschaffungen des begünstigten Wirtschaftsgutes im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden müssten, es sich also um Anlagevermögen handeln müsse und dieses über einen "längerem Zeitraum" im Betrieb zu halten sei. Wie auch dem Artikel von Univ.-Doz. Hofrat Dr. Zorn (Richter des VwGH) in SWK 112007 (S 024) zu entnehmen sei, ergibt sich auch durch das VwGH-Erkenntnis keine nähere Definition über das Ausmaß des "längerem Zeitraumes". Der vom FA gewählte Ansatz der halben Nutzungsdauer sei daher willkürlich und weder durch gesetzliche Regelung noch durch höchstgerichtliche Entscheidung gedeckt und berücksichtige nicht die Gegebenheiten des Einzelfalles. Laut Bw. sei es wesentlich, dass die betreffenden Wirtschaftsgüter grundsätzlich bei Anschaffung längerfristig dem Betrieb gewidmet und daher als Anlagevermögen im Wege der Absetzung für Abnutzung abzusetzen gewesen seien. Zum Nachweis der längerfristigen Widmung würden für 3 der 5 betroffenen Wirtschaftsgüter Mietverträge vorliegen, mit denen die Wirtschaftsgüter vermietet worden seien, ein Vertrag habe sogar eine Mietdauer von 36 Monaten vorgesehen. Daraus sei nachweisbar, dass die Nutzung der Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum vorgesehen gewesen sei. Dies sei offensichtlich auch unbestritten, da ja eine körperliche Überprüfung durch das FA nach Antragstellung vorgenommen worden sei.

In Anbetracht der gesetzlichen Regelung und der Äußerungen des Verwaltungsgerichtshofes erscheine der Bw. daher die willkürliche Festlegung der erforderlichen Behaltefrist mit der Hälfte der Abschreibungsdauer nicht zulässig, ohne die tatsächlichen Gegebenheiten des Einzelfalles zu berücksichtigen, insbesondere da die tatsächliche Widmung als Anlagevermögen unbestritten und durch das FA im Rahmen einer Prüfung festgestellt worden sei.

Der UFS verwies im **Vorhalt vom 28. Juni 2012** auf das zwischenzeitlich ergangene Erkenntnis VwGH 28.2.2012, 2009/15/0082, worin bestätigt worden sei, dass ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50% der Anschaffungskosten 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 längeren Zeitraums gewertet werden könne und dass die fünf berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgüter (Sprühgerät, Grubber, drei Traktoren) weit innerhalb der halben Nutzungsdauer ausgeschieden seien. Die Berufung sei daher als unbegründet abzuweisen.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 7. August 2012** gab die Bw. an, in Anbetracht des aktuellen Erkenntnisstandes werde um schriftliche Ausfertigung der Entscheidung des UFS ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 konnte – letztmalig für das berufungsgegenständliche Jahr 2004 - für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung war, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt wurden.

Im bereits zitierten Erkenntnis VwGH 28.2.2012, 2009/15/0082, wurde festgestellt:

""2.1. 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. Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege der AfA gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen.

2.2. 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 (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 7 Tz 38).

§ 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 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 IZP eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

2.3. 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.""

Die Bw. bilanzierte mit einem abweichenden Wirtschaftsjahr zum 29. Februar 2004. Die Wirtschaftsgüter dienten wie folgt dem Betrieb (bei unterjähriger Inbetriebnahme werden die Jahreshälften zusammengezählt).

| Nutzungsdauer Afa in Wirtschaftsjahren | Wirtschaftsgut | Zugang | Abgang | tatsächliche Nutzungsdauer |
|--|----------------------|------------|------------|-------------------------------|
| 5 | LM Sprühgerät | 06.08.2004 | 25.05.2005 | 1,5 Wirtschaftsjahre |
| 5 | Grubber Terramix | 28.05.2004 | 10.08.2005 | 1,5 Wirtschaftsjahre |
| 5 | Traktor NH TSA 125 A | 30.08.2004 | 14.01.2005 | 1 Wirtschaftsjahr |
| 5 | Traktor NH TSA 135 A | 30.08.2004 | 24.01.2005 | 1 Wirtschaftsjahr |
| 5 | Traktor NH TSA 135 A | 30.11.2004 | 08.08.2005 | 1 Wirtschaftsjahr |

Da im vorliegenden Fall keines der fünf berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgüter zumindest die Hälfte der Afa-Zeit im Betrieb der Bw. genutzt wurde, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. August 2012