



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., geb. Datum, Adresse, vertreten durch Pöttinger & Partner Steuerber. OG, 4710 Grieskirchen, Rossmarkt 2, vom 21. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch Dr. SCG, vom 1. Oktober 2007 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Investitionszuwachsprämie wird mit € 3533,43 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw fand im Jahr 2007 (Schlussbesprechung am 27.9.2007) eine Betriebsprüfung statt. Im Betriebsprüfungsbericht (AB Nr. 123) finden sich unter Punkt Tz 5 zur Investitionszuwachsprämie folgende Ausführungen:

Für den Investitionszuwachs der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter kann eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Der Verwaltungsgerichtshof hat daraus eine Behaltefrist für die

Bemessungsgrundlage der Investitionszuwachsprämie einbezogenen Wirtschaftsgüter abgeleitet. Ziel der Förderung sei es, aus konjunkturellen Gründen in bestimmten Jahren die österreichische Wirtschaft anzukurbeln. Auch dieser Zweck der Regelung erhelle, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen zugehören müssten. Gegenständliche sei die Anlage am 30.4.2004 in Betrieb genommen und zum 31.12.2005 die Tätigkeit beendet und der Pachtvertrag mit dem Besitzer aufgelöst worden. Mit 6.7.2006 sei das Lokal von der Fa. BaL mit der Einrichtung wieder an eine andere Person vermietet worden. Die Bw habe am 4.12.2006 eine Rechnung über den Verkauf der Einrichtung ausgestellt. Somit werde seitens der Betriebsprüfung festgestellt, dass diese dem Betrieb nicht über einen längeren Zeitraum gedient habe, zumal ausgehend von der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer nur ein geringer Teil der Anschaffungskosten im Wege der Abnutzung abgesetzt worden sei. Da somit die Voraussetzung für die Investitionsprämie für den Ankauf der Einrichtung weggefallen sei erfolge seitens der Betriebsprüfung eine Rückverrechnung. Wie oben angeführt sei nur die Anschaffung von körperlichen Wirtschaftsgütern prämiengünstigt. Das Abrechnungssystem stelle ein unkörperliches Wirtschaftsgut dar aus diesem Grund könne die Investitionszuwachsprämie nicht gewährt werden. Die Anschaffungskosten müssten zumindest mehr als die Hälfte der Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden. Sei dies nicht der Fall stelle das vorzeitige Ausscheiden ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des [§ 295a der Bundesabgabenordnung](#) dar.

Darstellung IZP

Kalenderjahr		2004 Beträge in Euro
AK der beg. Wirtschaftsgüter	Lt. Buchhaltung	113.744,00
Abzügl. Kosten der Einrichtung	Ladenbau CC	55.500,00
	R (Sektbar)	30.332,00
Abzügl. Software	GastroAssistent	6500,00
Kaffeesystem		7491,00
Eiswürfelbereiter		659,00
AK bg. Wirtschaftsgüter	Lt. BP	13.262,00
Abzüglich Durchschnitt 3 J.		16.409,67
Zuwachs lt. BP		0,00
IZP lt. Erklärung		9733,43
Kürzung durch BP		9733,43
IZP lt. BP		0,00

Mit Bescheid vom 1.10.2007 wurde die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 mit 0,00 € festgesetzt. Begründend wurde auf die §§ 201 BAO iVm 295a BAO sowie auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Mit Schreiben vom 21.12.2007 wurde (nach erfolgter Fristverlängerung) gegen den Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 Berufung erhoben und die Berufungsbegründung bis 15.1.2008 angekündigt.

Mit Schreiben vom 14.1.2008 wurde hinsichtlich Investitionszuwachsprämie ausgeführt: Frau Bw. habe im April 2004 in den von ihr gepachteten Räumlichkeiten in S US Einrichtungsgegenstände und sonstige Wirtschaftsgüter zum Betrieb eines Kaffeehauses angeschafft. Für diese Anschaffungen habe sie die Investitionszuwachsprämie in Anspruch genommen. Tatsächlich habe sich im Laufe der Jahre 2004 und 2005 herausgestellt, dass dieses Kaffeehaus wirtschaftlich keinen Erfolg bringe mehr noch zu beachtlichen Verlusten führte. Den Einkommensteuerrichtlinien sei in Randziffer 8217a festgelegt, dass die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssen. Jedoch sei im letzten Satz festgelegt, dass davon abzusehen sei, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für einen langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sei, aufgrund

nachträglicher Unwägbarkeiten aber aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sei. Das gegenständliche Anlagegut sei selbstverständlich für den langfristigen Einsatz im Betrieb angeschafft worden. Innerhalb von eineinhalb Jahren sei die Frequenz des Lokales, die ursprünglich recht erfreulich war, rapid zurückgegangen, wodurch das Unternehmen hohe Verluste in Kauf nehmen musste. Dieser Rückgang des Umsatzes sei nicht vorhersagbar gewesen da bekanntlich in S die Gastronomie blühe. Nachdem auch die Führung des Lokales nicht beanstandet werden könne, liege der Umsatzrückgang mit großer Wahrscheinlichkeit an den fehlenden Parkplätzen und im Überangebot von ähnlichen gastronomischen Betrieben, die erst nach Errichtung dieses Betriebes entstanden seien. Auch die Hochwassersituation dürfte für die Wirtschaftlichkeit eine Rolle gespielt haben.

Mit Schreiben vom 5.2.2008 wurde ein weiteres Schreiben der Bw eingereicht und dazu zur Behaltefrist im Wesentlichen ausgeführt:

Eine derartige Bestimmung sei im Gesetz definitiv nicht vorhanden. Die überwiegende Meinung der Literatur verneine auch eine Behaltefrist (Doralt, EStG, § 108e Rz 16; Quantschnigg, Österreichische Steuerzeitung 2003/239). Im gegenständlichen Fall habe sich Frau Bw. entschlossen, unter Ausnützung des Investitionsanreizes des § 108e EStG ein Lokal neu einzurichten und habe daher auch in ihrem Finanzierungsplan mit der Investitionszuwachsprämie gerechnet. Sie habe alle dafür im Jahr 2004 geforderten Voraussetzungen erfüllt und das Lokal in Betrieb genommen. Frau H habe diesen Gastrobetrieb langfristig für den Gast attraktiver gestalten wollen und sei überzeugt gewesen, dass sich diese Investition auch rechnen würde. "Zorn" gehe in Hofstätter-Reichel, EStG § 108e Rz 3 davon aus, dass aus der Erwähnung des § 108e Abs. 1 "im Wege der Absetzung für Abnutzung" eine Behalteverpflichtung ableitbar sei. Jedoch schränke auch dieser ein, dass nicht die gesamten Aufwendungen im Wege der AfA abgesetzt werden müssten, sondern dass das Wirtschaftsgut lediglich langfristig dem Unternehmen gewidmet und zumindest ein Teil der Anschaffungskosten in Folge über die AfA abgeschrieben werden müsste. Es wird darauf hingewiesen, dass bei ähnlichen Bestimmungen im EStG immer explizit Behaltefristen geregelt worden seien. Es sei daher davon auszugehen, dass im Bereich des § 108e bewusst darauf verzichtet worden sei. Es sei rechtspolitisch äußerst bedenklich, nachträglich derartige Bestimmungen interpretativ zu schöpfen. Sollte der Berufung nicht stattgegeben werden so wird eine mündliche Verhandlung beantragt.

Am 5.3.2008 wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Bescheid vom 18.6.2009 wurde das Verfahren bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zu GZ. 2009/15/0082 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Nach Ergehen des betreffenden Erkenntnisses wurde am 25.10.2012 seitens der Referentin folgender Vorhalt ausgefertigt:

„Der VwGH hat in seinem jüngsten Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbehaltezeit verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bekräftigt (vgl. VwGH 20.4.2006, [2005/15/0156](#)), dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längeren Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Nun sprach er zusätzlich aus, ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden. Diesem Vergleich ist die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.“

Für den Unabhängigen Finanzsenat lässt diese Rechtsprechung erkennen, dass der VwGH eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für notwendig hält.

Aus dem Normzweck ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Diese angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten weisen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates klar in eine Richtung, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hat, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre. Betriebswirtschaftliche Überlegungen, wie auch eine Betriebsaufgabe, fallen nicht unter den Begriff Unwägbarkeit, handelt es sich dabei um ein gewöhnliches Risiko, das bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise anfällt.“

Der Vorhalt wurde mit Schreiben vom 5.12.2012 wie folgt beantwortet:

Ab Herbst 2004 habe die Bayerisch-Oberösterreichische Landesausstellung in S Aspach, Reichersberg und Passau zur Eröffnung gestanden. Aus diesem Grund sei Frau H schon Ende 2003 auf die Idee gekommen, neben ihrer BU auch noch ein Kaffee für den erwarteten Ansturm der Besucher der Landesausstellung zu eröffnen. Dazu sei eine Finanzierung von über 100.000,00 € notwendig gewesen, wobei der Investitionsanreiz des Gesetzgebers mit 10.000,00 € eine wesentliche Finanzierungsgrundlage gebildet habe. Im April 2004 ging das Kaffee CC in Betrieb. Anfänglich sei das Lokal von der Bevölkerung gut angenommen worden und es sei auch zu einem zufriedenstellenden Geschäftsverlauf gekommen. Ende des Jahres

2004 seien jedoch auch andere Unternehmer auf die Idee gekommen Lokale aus Gründen der Landesausstellung zu eröffnen was letztendlich dazu führte, dass ein Überangebot entstand und die Auslastung in kaum einem Lokal zufriedenstellend verlaufen sei. Zu allem Überdruss hatte S im Sommer 2005 mit einem Hochwasser zu kämpfen in dem der A wieder aus den Ufern trat und angrenzende Ufergebiete überschwemmte. Dies hatte für Frau H die katastrophale Folge, dass die einzelnen Parkplätze für ihr Lokal unter Wasser standen und längere Zeit aufgrund der Schlammbildung nicht benutzbar waren. Wie aus der beiliegenden Ausgangsrechnung hervorgehe, sei die Einrichtung des CC mit Rechnung vom 4.12.2006 veräußert worden. Die Wirtschaftsgüter seien im Wesentlichen mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 5 Jahren festgelegt worden. Diese Nutzungsdauer sei vom Betriebsprüfer auch nicht beanstandet worden. Die Einrichtung sei von April 2004 bis Dezember 2006 sohin zwei Jahre und acht Monate sohin mehr als 2,5 Jahre und mehr als 50 % der Nutzungsdauer im Betriebsvermögen gewesen. Gehe man davon aus, dass die Überschwemmung der Parkplätze auch durch Juristen als eine Folge höherer Gewalt bzw. Unwägbarkeit gewertet werde, wäre eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von 9.083,00 € zu gewähren. Selbst im Falle einer für uns nicht denkbaren Interpretation, dass diese Umstände keine Unwägbarkeiten darstellten und der Steuerpflichtige zur Rettung der Investitionszuwachsprämie bis zur Insolvenz hätte durchhalten sollen, wären 50 % der Behaltefrist der Wirtschaftsgüter mit einer 5-jährigen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer erreicht gewesen und eine Investitionszuwachsprämie von 3.533,00 € zu gewähren.

In der Folge wurde seitens des Betriebsprüfers eine Stellungnahme ausgefertigt (eingelangt am 4. Jänner 2013) und im Wesentlichen ausgeführt.

a) Ladenbau CC

Die Nutzungsdauer sei lt. Anlagenverzeichnis mit 10 Jahren angenommen worden, warum nunmehr eine ND von 5 Jahren vorliegen soll, könne nicht nachvollzogen werden.

b) Gastroeinrichtung

Hier sei eine ND von 5 Jahren angenommen worden. Lt. deutscher Afa-Tabelle werde bei derartigen Wirtschaftsgütern eine Afa von 8 Jahren angenommen. Warum im Zuge der BP keine Korrektur der ND erfolgt sei, könne heute nicht mehr gesagt werden.

Zudem sei der Anlagenabgang schon früher erfolgt, da zwar erst am 4.12.2006 die Rechnungslegung erfolgt sei, das Lokal aber bereits am 6. Juli 2006 an andere Mieter vermietet worden sei.

Dieser Sachverhalt sei auch bei den Gegenständen Kaffeesystem Bistro und Eiswürfelbereiter gegeben.

c) Hochwasser

Ein Einbruch der Umsatzzahlen aufgrund des Hochwassers könne nicht nachvollzogen werden. Das Lokal habe vor und nach dem Hochwasser keine Parkplätze gehabt.

Mit Schreiben vom 13.3.2013 wurde von der Referentin nochmals ein Vorhalt ausgefertigt, die Schreiben der Betriebsprüfung übermittelt und insbesondere um Stellungnahme zu den Ausführungen zum Ende der Nutzungsdauer gebeten:

Mit Schreiben vom 18.4.2013 wurden folgende Ausführungen übermittelt.

Zu Punkt B): Als damals noch nicht zuständige Vertreter von Frau H gehe man davon aus, dass die Prüfung mit der gebotenen Sorgfalt durchgeführt worden sei. Die unterschiedlichen AfA-Sätze müssten daher auch einen nachvollziehbaren Hintergrund haben. Gerade bei Kaffees würden bei Gastroeinrichtungen kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauern angesetzt, da in derartigen Lokalen es zur Kultur gehöre, dass viel geraucht werde und daher auch durch den kalten Rauch die Einrichtungen viel mehr in Mitleidenschaft gezogen würden, als in Betrieben, in denen die Nichtraucher überwiegen würden. Es gebe und gab daher keinen Grund, die seinerzeit nicht beanstandeten Nutzungsdauern von 5 Jahren nunmehr anzuzweifeln. Eine Begründung "kann ich heute nicht mehr sagen" erscheine merkwürdig. Auch betreffend die steuerlichen Auswirkungen eines allfällig schon vor dem 4.12.2006 erfolgten Anlagenabgangs irre der Prüfer. Wie dieser ausführt wurde das Lokal ab 6.7.2006 von einem neuen Mieter weiterbetrieben. Wie der VwGH ausführe, kann ein Ausmaß der Absetzung der Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten als Indiz für die Bejahung eines längeren Zeitraums gewertet werden. Diesen Vergleich sei die Ganz- und Halbjahres-AfA zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate. Demnach würden zwischen dem ersten Halbjahr 2004 und dem zweiten Halbjahr 2006 zumindest 5 Halbjahre und demnach auch eine zumindest 50 %-ige Abschreibung der Anschaffungskosten liegen. Eine erfolgte Veräußerung am Ende oder am Anfang des zweiten Halbjahres 2006 sei daher nicht von Relevanz.

Zu Punkt C): Auch in diesem Punkt führe der Prüfer nur allgemeine Aussagen über das Hochwasser an und habe den Sachverhalt nicht ermittelt. Am UD an dem sich dieses Lokal befindet seien keine Parkmöglichkeiten gegeben, der nächste Parkplatz sei an der Schiffshaltestelle am A in S. Dieser Parkplatz wurde von den Besuchern benutzt. Durch das Hochwasser seien diese überschwemmt gewesen dadurch hätten sich die Gäste in andere Lokale mit Parkmöglichkeiten verflüchtigt. Woher der Prüfer die Aussage nehme, dass Parkplätze vor dem Kaffee betroffen gewesen sein sollen, entziehe sich ihrer Kenntnis.

Aufgrund mangels Parkplätze schwindenden Kundschaft und der Erfahrung, dass es heutzutage fast unmöglich sei, eine einmal ferngebliebene Kundschaft wieder zurück zu gewinnen, stand Frau H vor der Entscheidung, den Betrieb weiterzuführen und einen finanziellen Ruin bis hin zum Konkurs zu riskieren oder die Notbremse zu ziehen, das Lokal zu schließen und die aus ihrer Investition verbliebenen Schulden langfristig ohne eine Schädigung von Gläubigern zurück zu zahlen. Frau H habe sich für den zweiten Weg entschieden. Der Prüfer könne den Einbruch von Umsatzzahlen nicht nachvollziehen. Im Kalenderjahr 2005 sei laut Beilage ein Umsatz von 53.786,00 € erzielt worden, davon vor dem Hochwasser 42.100,00 € und in den letzten vier Monaten nach dem Hochwasser nur noch 11.700,00 €. Durch das Verflüchtigen der durch mangelnde Parkmöglichkeiten aufgrund des Hochwassers in andere Lokale gewechselten Kundschaft sei ein sinnvolles wirtschaftliches Weiterbetreiben des Kaffees auch in Anbetracht des stetigen Ansteigens der eigenen Verschuldung nicht mehr zu vertreten gewesen. Um nicht einen noch höheren finanziellen Schaden zu erleiden, sei das Lokal geschlossen und die Einrichtung nach Finden eines Nachmieters verkauft worden. Zum Zeitpunkt des Verkaufes sei die Klientin auch im guten Glauben davon ausgegangen, dass die Veräußerung nicht zu einer Rückzahlung der Investitionszuwachsprämie führe, da eine Behaltefrist in § 108e EStG nicht vorgesehen gewesen sei. Außerdem sei die gesamte Investition in das Kaffee logischerweise für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt gewesen, aufgrund der unvorhersehbaren Ereignisse sei jedoch eine Notbremse gezogen worden. Dem Zweck der Investitionszuwachsprämie (Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) ergebe sich, dass die Prämie auch dann zustehe, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt gewesen sei, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt hätten. Kein vernünftiger Kaufmann würde eine derartige Investition tätigen in der Absicht ein Lokal nur ein bis zwei Jahre zu führen. Die eintretenden Umstände seien mangels dafür bestehender konkreter Anhaltspunkte zum Zeitpunkt der Investition selbstverständlich für die Klientin unvorhersehbar gewesen. Des Weiteren liege für einen wesentlichen Teil der Investitionen nämlich für 51.744,00 € eine 5-jährige Nutzungsdauer vor und diese Nutzungsdauer sei bereits zu 50 % erreicht. Für diese Wirtschaftsgüter wäre die Investitionszuwachsprämie jedenfalls mit 3.533,00 € zu gewähren. Des Weiteren möchte die Klientin noch festgestellt wissen, dass sie seit 3 Jahren gesundheitlich sehr angeschlagen sei, bis heute noch an den Verbindlichkeiten, die aus dieser Investition verblieben seien, zurückzahle und sie froh sei den jetzigen Betrieb führen zu können. Eine zusätzliche finanzielle Belastung aus einer interpretierten Steuerrückzahlung würde auch den nunmehrigen Betrieb vor wahrscheinlich unlösbare finanzielle Probleme stellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Behaltefrist

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 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 EStG) abgesetzt werden.

§ 108e Abs. 1 EStG normiert als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Daraus ergibt sich das Erfordernis, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein kann (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz 3; mwN).

Der VwGH hat in seinem jüngsten Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbehaltefrist verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bekräftigt (vgl. VwGH 20.4.2006, [2005/15/0156](#)), dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längeren Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Nun sprach er zusätzlich aus, ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden. Diesem Vergleich ist die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.

Für den Unabhängigen Finanzsenat lässt diese Rechtsprechung erkennen, dass der VwGH eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für notwendig hält.

2) Unwägbarkeiten

Aus dem Normzweck ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Diese angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten weisen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates klar in eine Richtung, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hat, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre.

Als Unwägbarkeiten können demnach nur Ereignisse, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und in der Regel keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen, angesehen werden.

Die Bw. bringt vor, durch das Hochwasser in S seien (öffentliche) Parkplätze für die Besucher überschwemmt worden und seine die Kunden deshalb ferngeblieben. Dies habe zu einem Umsatzeinbruch geführt, der die Betriebsaufgabe verursacht habe.

Schäden am Kaffeehaus selbst wurden in der Berufung nicht vorgebraucht.

Durch das Hochwasser in S entstandene Schäden sind zwar „Schäden aufgrund höherer Gewalt“, die gegenständliche Betriebsaufgabe wurde jedoch nicht unmittelbar durch das Hochwasser verursacht.

Bereits in der Berufungsbegründung vom 14. Jänner 2008 wird angeführt, dass sich „im Laufe der Jahre 2004 und 2005“ herausgestellt habe, dass das Kaffeehaus „wirtschaftlich keinen Erfolg bringe und mehr noch zu beachtlichen Verlusten führte“. Diese Ursache für die Betriebsaufgabe steht demnach in keinem Zusammenhang mit dem Hochwasser.

Dass die Parkplätze überschwemmt wurden und so einen Umsatzerückgang und einen dauerhaften Besucherrückgang verursachten, ist mittelbar sicher auch auf das Hochwasser zurückzuführen, jedoch wurden auch in der Berufung und den Folgeschriften andere Faktoren für den Besucherrückgang genannt, wie beispielsweise viele Konkurrenzbetriebe („Überangebot von ähnlichen gastronomischen Einrichtungen“ Ergänzung zur Berufung vom 14.1.2008).

Eine Betriebsaufgabe liegt vor, wenn ein Betrieb als solcher zu bestehen aufhört, weil alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang in einem Zug mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit entweder an verschiedene Erwerber übertragen oder in das Privatvermögen übernommen werden. Der Auffassung, eine Betriebsaufgabe stelle eine Unwägbarkeit dar, steht in aller Regel deren Planung, Berechnung und willentliche Herbeiführung entgegen. Eine Betriebsaufgabe unterscheidet sich von einem Schaden aufgrund höherer Gewalt bzw. von einer unvorhergesehenen Unbrauchbarkeit eines Wirtschaftsgutes im Betrieb im gegebenen Zusammenhang vor allem durch deren Plan- und Berechenbarkeit. Sie stellt also keine Unwägbarkeit dar. Dass externe Faktoren einen Einfluss

auf den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe gehabt haben kann nicht dazu führen, diese als Unwälbarkeit zu qualifizieren. Nach Ansicht der Referentin liegen jeder Betriebsaufgabe externe Faktoren zugrunde.

3) Auswirkungen auf den konkreten Fall

a) Ladenbau CC

Die Nutzungsdauer für diese Anlage wurde mit 10 Jahren selbst gewählt, sie wurde auch von der BP nicht beanstandet. Die Anlage wurde am 30.4.2004 erworben und am 4.12.2006 verkauft, somit erfolgte eine Abschreibung von 3 Jahren.

Die Nutzungsdauer ist vom Steuerpflichtigen zu schätzen (VwGH 12.9.1989, 88/14/0162, VwGH 27.1.1994, 92/15/0127). Dabei sind alle Umstände zu beachten, die die Nutzungsdauer bestimmen, und zwar sowohl jene, die durch die Art des Wirtschaftsgutes bedingt sind, als auch jene, die sich aus der besonderen Nutzungs-(Verwendungs-)Form im Betrieb des Steuerpflichtigen ergeben (VwGH 10.10.1978, 0631/78). Bei Einschätzung der Nutzungsdauer sind zukünftige Verhältnisse nur insoweit zu berücksichtigen, als sich diese in der Gegenwart bereits verlässlich voraussehen lassen (VwGH 25.4.2002, 99/15/0255). Sofern eine Nutzungsdauer im Gesetz nicht vorgegeben ist, können die deutschen amtlichen AfA-Tabellen als Hilfsmittel bei Ermittlung der Nutzungsdauer von Anlagegütern herangezogen werden.

Die deutschen AfA-Tabellen sehen für Gaststätteneinbauten eine Nutzungsdauer von 8 Jahren vor.

Auch unter Zugrundelegung dieser (kürzeren) Nutzungsdauer wäre die Behaltfrist für diese Anlage nicht erfüllt.

Für den Ladenbau kann daher keine Investitionszuwachsprämie in Anspruch genommen werden.

b) Gastroeinrichtung R, Kaffeemaschine, Eiswürfelbereiter

Die gewählte Nutzungsdauer für diese Wirtschaftsgüter in Höhe von 5 Jahren wurde im Rahmen der BP nicht beanstandet.

Im Zuge der Stellungnahme zur Vorhaltsbeantwortung vom 7.12.2012 brachte die Amtspartei vor, die Nutzungsdauer sei mit 8 Jahren zu bemessen (lt. amtlicher deutscher AfA-Tabelle). Aus welchen Gründen im Zuge der BP keine Korrektur der Nutzungsdauer erfolgt sei „könne heute nicht mehr gesagt werden.“

Die steuerliche Vertretung führt in ihrem Schreiben vom 18. April 2013 dazu aus, dass in Cafes mit einer kürzeren Nutzungsdauer gerechnet werden müsse, da in solchen Lokalen viel geraucht werde.

Wie bereits oben unter a) angeführt, ist die Nutzungsdauer vom Steuerpflichtigen zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu beachten, die die Nutzungsdauer bestimmen, und zwar sowohl jene, die durch die Art des Wirtschaftsgutes bedingt sind, als auch jene, die sich aus der besonderen Nutzungs-(Verwendungs-)Form im Betrieb des Steuerpflichtigen ergeben (VwGH 10.10.1978, 0631/78).

Nachdem die Nutzungsdauer von der BP im Zuge der Außenprüfung nicht beanstandet wurde und als Argument gegen die Schätzung der Nutzungsdauer durch die Bw. lediglich die deutschen AfA-Tabellen vorgebracht wurden, ist nach Ansicht der Referentin von einer fünfjährigen Nutzungsdauer der Gastroeinrichtung auszugehen.

Die Kaffeemaschine hatte lt. Anlagenverzeichnis eine Nutzungsdauer von 5 Jahren, der Eiswürfelbereiter von 4 Jahren. Auch dies blieb unbeanstandet. Inwieweit die Ausführungen zur Nutzungsdauer der Gastroeinrichtung auch auf diese Geräte übertragbar sein sollen (wie durch die Formulierung in der Stellungnahme der BP „Dieser Sachverhalt ist auch bei den Gegenständen Kaffeesystem und Eiswürfelbereiter gegeben“) ist für die Referentin nicht ersichtlich.

Der VwGH berechnet die „Behaltefrist“ nach dem erfolgten Ausmaß der Abschreibung, nicht nach Monaten.

Die Gastroeinrichtung wurde am 26.5.2004 erworben, das Kaffeesystem am 30.4.2004 und der Eiswürfelbereiter 9.8.2004.

Die Wirtschaftsgüter wurden am 4. Dezember 2006 veräußert, das Kaffeehaus hatte ab 6. Juli 2006 einen neuen Mieter.

Die Amtspartei bringt vor, durch die Nutzung der neuen Mieter können die Wirtschaftsgüter nicht mehr der Bw. zurechenbar gewesen sein. Da die Vermietung erst in der 2. Jahreshälfte 2006 begann, ist dies für die AfA-Berechnung nicht relevant. Ein Ausscheiden der Wirtschaftsgüter zu einem früheren Zeitpunkt kann nach Ansicht der Referentin nicht unterstellt werden.

Für das Jahr 2006 stand damit jedenfalls die ganze AfA für die Wirtschaftsgüter zu, ebenso für 2005. Dies unabhängig davon, ob man ein Ausscheiden der Wirtschaftsgüter „erst“ mit der offiziellen Veräußerung oder mit der Übernahme durch die neuen Mieter annimmt. Eine diesbezügliche Prüfung kann demnach unterbleiben.

Für die Gastroeinrichtung und das Kaffeesystem stand auch 2004 die volle AfA zu, für den Eiswürfelbereiter die Halbjahres-AfA.

Die Gastroeinrichtung und das Kaffeesystem wurden somit 3 volle Jahre abgeschrieben, der Eiswürfelbereiter 2,5 Jahre.

Es wurden somit für diese Wirtschaftsgüter mehr als 50 % der gewählten Nutzungsdauer abgeschrieben, die Investitionszuwachsprämie steht demnach zu.

Es ergibt sich folgende Berechnung der IZP 2004

Berechnung

Kalenderjahr		2004 Beträge in Euro
AK der beg. Wirtschaftsgüter	Lt. Buchhaltung	113.744
Abzügl. Kosten der Einrichtung	Ladenbau CC	55.500
	R (Sektbar)	Anerkannt
Abzügl. Software	GastroAssistant	6500
Kaffeesystem		Anerkannt
Eiswürfelbereiter		Anerkannt
AK bg. Wirtschaftsgüter	Lt. BE	51744
Abzüglich Durchschnitt 3 J.		16.409,67
Zuwachs lt. BE		35334,33
IZP lt. Erklärung		9733,43
IZP lt. BE		3.533,43

4) Mündliche Verhandlung

Im Schriftsatz vom 5. Februar 2008 wurde eine mündliche Verhandlung beantragt. Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf eine mündliche Verhandlung. (Vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, 4. Auflage, RZ 2 zu § 284 BAO mwN)

Es war demnach spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. Mai 2013