



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch WTH, gegen den Bescheid des Finanzamtes 99 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108 e EStG 1988 für 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. betreibt im W in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung den Unternehmensgegenstand der Vermögensverwaltung. Am Stammkapital ist IBJ zu 100 % beteiligt. Vertreten wird die Bw. durch die beiden selbständig handelnden Geschäftsführer IBJ und BH. Den Gewinn des abweichenden Wirtschaftsjahres (Bilanzstichtag 31. März) ermittelt die Bw. gemäß § 5 EStG 1988.

In ihrer Geschäftstätigkeit ist die Bw. unter anderem zu 100 % am Stammkapital der B-GesmbH beteiligt, deren Geschäftsgegenstand das internationale Transportgewerbe ist. Der Sitz und die Geschäftsanschrift der B-GesmbH sind ident mit dem der Bw.

Mit 26. August 2003 ließ die B-GesmbH eine selbständige Zweigniederlassung in Adresse-BRD, beim Amtsgericht A im dortigen Handelsregister protokollieren (KöSt-Akt 2003, AS 47 f).

Mit Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2003 beantragte die Bw. die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108 e EStG in Höhe von € 46.770. Aus dem der Bilanz angeschlossenen Anlageverzeichnis ist ersichtlich, dass die Investitionszuwachsprämie für die

im Zeitraum April bis September 2002 angeschafften Lastkraftwagen (Anschaffungskosten gesamt € 467.702,90; KöSt-Akt 2003, AS 16 f) beantragt wird.

Im Zuge der antragsgemäß erfolgten Körperschaft- und Umsatzsteuerfestsetzung 2003 wurde die beantragte Investitionszuwachsprämie am 28. Juni 2004 dem Abgabenkonto der Bw. gutgeschrieben.

Im Rahmen einer abgabenrechtlichen Nachschau gemäß § 144 BAO – durchgeführt zwischen dem 11. und 21. März 2005 – wurde im Wesentlichen festgehalten, dass die von der Bw. angeschafften LKW, mit einem vom Lieferanten zur Verfügung gestellten ca. 5 Tage gültigen Kennzeichen versehen, vom Werk nach Österreich zur Aufbringung des Firmenlogos verbracht wurden um danach, zwecks kraftfahrrechtlicher Anmeldung (Zulassung), wieder in die BRD zurückgebracht zu werden. Diese mit bundesdeutschen Kraftfahrkennzeichen versehenen LKW vermietet die Bw. an die B-GesmbH, welche die LKW in der im Ausland befindlichen selbständigen Zweigniederlassung betreibt.

Mit Bescheid vom 1. April 2004 setzte das Finanzamt, den Feststellungen der Nachschau folgend, die Investitionszuwachsprämie für 2003 mit € 0,00 fest. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Voraussetzungen für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie deshalb nicht vorliegen, da die LKW nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die aufgrund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

Mit Schriftsatz vom 27. April 2005 erhob der steuerliche Vertreter der Bw. Berufung und führte begründend – auszugsweise wörtlich – aus:

*"... Die angekauften LKW, für die die Investitionszuwachsprämie in Anspruch genommen worden ist, weisen deutsche Kennzeichen auf – waren aber zum Zeitpunkt der Anschaffung im internationalen Verkehr im Einsatz.*

*Erst per 26.8.2003 wurde in Deutschland eine Zweigniederlassung (und auch steuerliche Betriebsstätte) der B-GesmbH gegründet. Vor diesem Zeitpunkt sind die LKW in jedem Fall der österreichischen Betriebsstätte zuzurechnen.*

*Wo ein LKW als zugelassen gilt, ist unseres Erachtens unbeachtlich. Weiters verweisen wir auf die Erläuterungen zu den Bestimmungen betreffend IFB in Verbindung mit inländischer Betriebsstätte (Rz 3727 ff ESt-RL).*

*Bei nicht ortsfest eingesetzten Wirtschaftsgütern (internationaler Frachtverkehr – LKW!) liegt keine überwiegende Auslandsverwendung vor, wenn das Wirtschaftsgut regelmäßig in die inländische Betriebsstätte zurückkehrt, auch wenn es sich zeitmäßig überwiegend im Ausland aufhält (siehe Rz 3733 ESt-RL).*

*Da die LKW zum damaligen Zeitpunkt nicht einer ausländischen Betriebsstätte der B-GesmbH zuzurechnen waren (die Begründung der deutschen Betriebsstätte erfolgte erst später) und beim internationalen Frachtverkehr seitens der Finanzverwaltung eine außerösterreichische Verwendung beim IFB (und damit wohl auch bei der I-Prämie) akzeptiert wird, ..."* beantragt die Bw. der Berufung stattzugeben und die Investitionszuwachsprämie für 2003 erklärungsgemäß festzusetzen.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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

Grundlage für die Vermietung der LKW ist ein pauschaler Grundsatzmietvertrag vom 30. Dezember 2000, wonach der Vermieter (= Bw.) der B-GesmbH den in seinem Eigentum stehenden Fuhrpark gegen Entgelt zur gewerblichen Nutzung überlässt. Maschinenbezogene Einzelmietverträge gibt es nicht. Diese zur entgeltlichen Nutzung überlassenen LKW setzt die B-GesmbH im internationalen Transportgewerbe ein.

Als unstrittig ist festzuhalten, dass sämtliche angeführten Wirtschaftsgüter (LKW) als Anlagevermögen der Bw. im Anlageverzeichnis (Kontenbezeichnung: *641 Fuhrpark LKW BRD*) aufgelistet sind und auf die Nutzungsdauer von 5 Jahren abgeschrieben werden.

<b>Rechnungsdatum</b>	<b>Rechnungsempfänger</b>	<b>Lieferdatum, Selbstabholung</b>	<b>amtliches Kennzeichen<sup>3</sup></b>	<b>Zulassungsbesitzer und Adresse lt. deutschem Fahrzeugschein</b>	<b>Zulassungsdatum</b>
30.4.2002	Bw.	25.4.2002	xxx 509	GF <sup>1</sup> der Bw.	29.4.2002
16.5.2002	Bw.	25.4.2002	xxx 242 <sup>2</sup>	GF <sup>1</sup> der Bw.	25.6.2002 <sup>2</sup>
5.6.2002	Bw.	4.6.2002	xxx 562	GF <sup>1</sup> der Bw.	5.6.2002
18.7.2002	Bw.	8.7.2002	xxx 550	GF <sup>1</sup> der Bw.	10.7.2002
19.7.2002	Bw.	13.9.2002	xxx 118	GF <sup>1</sup> der Bw.	17.9.2002
13.9.2002	Bw.	13.9.2002	xxx 119	GF <sup>1</sup> der Bw.	17.9.2002

<sup>1</sup> IBJ, geb. Datum, Adresse-BRD ;

<sup>2</sup> Milchsammelwagenaufbau mit erfasst;

<sup>3</sup> sämtlich LKW weisen Kennzeichen aus dem Landkreis A auf.

Unter der Adresse, Adresse-BRD, firmiert auch das A-Werk, einer der Standorte der im österreichischen Firmenbuch registrierten P-Genossenschaft, deren Unternehmensleitung ihren Sitz in P hat.

Mit 26. August 2003 ließ die B-GesmbH an eben dieser Adresse des A-Werkes auch eine selbständige Zweigniederlassung und steuerliche Betriebsstätte im Handelsregister des Amtsgerichtes A eintragen (siehe KöSt-Akt 2003, AS 47 f). Dienstnehmer der B-GesmbH Ausland

sind überwiegend Fahrer aus der BRD. Die Verwaltung (Fakturierung, Einteilung der LKW, Tätigkeitsberichte der Fahrer, Abrechnung für Road-Pricing, etc.) erfolgt vom österreichischen Standort der B-GesmbH aus.

Als strittig stellt sich im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren somit die Frage der Rechtmäßigkeit der Versagung der Investitionszuwachsprämie 2003 für vermietete, im Ausland kraftfahrrechtlich zugelassene, und überwiegend dort eingesetzte LKW dar, da nach Ansicht der Amtspartei solche Wirtschaftsgüter nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet gelten.

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 § 108 e Abs. 2 EStG sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen gemäß § 108 e Abs. 2 4. Teilstrich leg. cit. unter anderem Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 dienen. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

Nach § 24 Abs. 6 KStG 1988 gelten die Bestimmungen der §§ 108 c, 108 d, 108 e sowie 108 f EStG 1988 sinngemäß für Körperschaften im Sinne des § 1, soweit sie nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Wie aus dem Wortlaut des § 167 Abs. 2 BAO hervorgeht, genügt es für eine schlüssige Beweiswürdigung, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 16.6.1987, 85/14/0125; 18.12.1990, 87/14/0155). Vielmehr ist ein Vorgang tatsächlicher Art dann als erwiesen anzunehmen, wenn die erkennende Behörde auf Grund einer aus den zur Verfügung stehenden Beweismitteln nach allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen und den Gesetzen des logischen Denkens gezogenen Schlussfolgerungen zur Überzeugung gelangt, dass es sich so ereignet hat (VwGH 6.12.1990, 90/16/0031; 14.5.1991, 89/14/0195).

Als Anreiz für Investitionen und zur Förderung des Investitionsklimas führte der Gesetzgeber mit BGBl I 2002/155, zur Belebung der Konjunktur eine befristete steuerliche Förderung von Investitionszuwächsen in Form einer Investitionszuwachsprämie in Höhe von 10 % ein. Ziel dieser Förderung ist es aus konjunkturellen Gründen in den Jahren 2002 und 2003 die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln.

Grundvoraussetzung für die Inanspruchnahme der Investitionsbegünstigung ist die Verwendung des begünstigten Wirtschaftsgutes in einer Betriebsstätte. Von der Prämienbegünstigung ausdrücklich ausgenommen sind Wirtschaftsgüter die in einer ausländischen Betriebsstätte verwendet werden.

Zu klären ist im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren die Frage, ob die Wortfolge "*... gelten Wirtschaftsgüter, die aufgrund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet*" im gegenständlichen Sachverhalt einen die Investitionsbegünstigung ausschließenden Tatbestand begründet.

Zur Interpretation des Begriffes "*Verwendung in einer inländischen Betriebsstätte*" verweist der steuerliche Vertreter auf die Randziffern 3727 und 3733 der Einkommensteuerrichtlinien 2000, somit auf die dem § 108 e EStG in Sinn und Zweck – Investitionsförderung – vergleichbare Bestimmung des § 10 EStG (Investitionsfreibetrag).

Eine dem § 108 e Abs. 2 4. Teilstrich EStG gleich lautende Terminologie verwendet der Gesetzgeber im § 10 Abs. 2 2. Teilstrich leg. zit. Demnach ist ein Investitionsfreibetrag für Wirtschaftsgüter unter anderem dann zu gewähren, wenn diese in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne der § 2 Abs. 3 Z 1–3 EStG dienen. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

Nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates ist die zum Investitionsfreibetrag ergangene Judikatur und Literatur – vgl. VwGH 22.1.1992, 90/13/0242; VwGH 3.5.1983, 82/14/0254; VwGH 23.4.1985, 84/14/0160 – auf den gegenständlichen Sachverhalt anzuwendbar.

Demnach ist der für den Investitionsfreibetrag geforderte Inlandsbezug funktional zu verstehen. Das Wirtschaftsgut muss nicht räumlich eine inländische Betriebsstätte als Einsatzort haben, die funktionale Zugehörigkeit zur inländischen Betriebsstätte genügt (VwGH 3.5.1983, 82/14/0254; 23.4.1985, 84/14/0160). Die Zurechnung zu einer inländischen Betriebsstätte ist dann gegeben, wenn ein Betrieb nur über inländische Betriebsstätten verfügt. Daher steht der Investitionsfreibetrag unter diesen Voraussetzungen auch für

international eingesetzte LKW zu. Besteht neben einer inländischen Betriebsstätte auch eine ausländische, muss die funktionale Zuordnung geprüft werden. Der Einsatz eines Wirtschaftsgutes in jenem ausländischen Staat, in dem sich auch die ausländische Betriebsstätte befindet, bedeutet regelmäßig eine funktionale Zuordnung zur ausländischen Betriebsstätte.

Bei der Ausschlussbestimmung gemäß § 10 Abs. 2 2. Teilstrich EStG ist der tatsächliche Einsatzort maßgeblich. Maßgeblich ist der Nutzungseinsatz durch den Mieter, Pächter bzw. Leasingnehmer, der das Wirtschaftsgut seiner unmittelbaren technischen und wirtschaftlichen Funktion gemäß nutzt. Bei nicht ortsfest eingesetzten Wirtschaftsgütern (insb. Fahrzeugen wie geleasteten LKW) wird solange von keinem überwiegenden Auslandseinsatz ausgegangen, als es zu einer regelmäßigen Rückkehr in die inländische Betriebsstätte kommt und keine ausländische Einrichtung des Nutzungsberechtigten vorliegt, von der aus das Wirtschaftsgut für Auslandszwecke eingesetzt wird (vgl. Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 10, Tz 65; Doralt, Einkommensteuergesetz<sup>4</sup>, § 10, Tz 32 f).

Der Unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung die für die Investitionsbegünstigung "Investitionsfreibetrag" entwickelten Grundsätze der Zuordnung von Wirtschaftsgütern zu einer (inländischen) Betriebsstätte nicht auf den gegenständlichen Sachverhalt bzw. nicht auf die Investitionsbegünstigung "Investitionszuwachsprämie" analog anzuwenden.

Betrachtet man nunmehr obige Ausführungen im Lichte des zu beurteilenden Sachverhaltes so ergibt sich, dass die von der Bw. an die B-GesmbH vermieteten LKW in einer ausländischen Einrichtung der B-GesmbH – per Adresse des Geschäftsführers der B-GesmbH wie auch des Geschäftsführers der Bw. – verwendet und eingesetzt wurden. Die Nutzung und Verwendung der LKW in der ausländischen Einrichtung der B-GesmbH erschließt sich aus dem Umstand der an die Auslieferung umgehend – nach Aufbringen der Firmenlogos in Österreich – erfolgten Verbringung der LKW zwecks polizeilicher und kraftfahrrechtlicher Zulassung im Ausland.

Unbestrittenermaßen erfolgte keine polizeiliche und kraftfahrrechtliche Zulassung in Österreich und wird überdies die überwiegend inländische Nutzung der gegenständlichen LKW auch gar nicht behauptet.

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher einerseits davon aus, dass die B-GesmbH die Nutzung der gemieteten LKW von Anfang an im Ausland beabsichtigte und andererseits, dass es sich bei der in den amtlichen Zulassungsunterlagen (Fahrzeugscheinen) der LKW angegebenen Adresse des Zulassungsbesitzers um eine ausländische Einrichtung der B-GesmbH handelt, von der aus die LKW für Auslandszwecke eingesetzt werden. Dies erschließt sich nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates auch aus der Anlagenkontenbezeichnung "*Fuhrpark LKW BRD*" der Bw.

Jedenfalls, dies ergibt sich implizit aus dem Berufungsvorbringen, sind die von der Bw. vermieteten LKW nach dem 26. August 2003 – Datum der formellen Protokollierung der Zweigniederlassung der B-GesmbH im Handelsregister beim Amtsgericht A – nunmehr der selbständigen ausländischen Betriebsstätte zuzurechnen. Eine über den Zeitpunkt 26. August 2003 hinausgehende Zuordnung der LKW zu einer inländischen Betriebsstätte der B-GesmbH wird auch in der Berufung gar nicht behauptet.

Vermeint der steuerliche Vertreter der Berufung nunmehr durch den Hinweis des Fehlens einer ausländischen Betriebsstätte der B-GesmbH vor dem 26. August 2003 zum Erfolg zu verhelfen, so bleibt zu entgegnen, dass für die funktionale Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes und somit für die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie eine längerfristige Widmung zu einer inländischen Betriebsstätte erforderlich ist.

§ 108 e EStG anordnet nicht an, dass die Wirtschaftsgüter für eine bestimmte Dauer gehalten werden müssen, um die Investitionsbegünstigung zu erlangen. Allerdings bestimmt § 108 e Abs. 1 EStG für seine Anwendbarkeit, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten im Wege der Absetzung für Abnutzung nach §§ 7, 8 EStG abgesetzt werden. Diese Bestimmung normiert somit als Anspruchsvoraussetzung, dass das Wirtschaftsgut langfristig dem Unternehmen gewidmet und damit Anlagevermögen wird (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108 e Tz 3).

Als Tatbestandsvoraussetzung für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie erachtet der Unabhängige Finanzsenat (unter anderem) die funktionale Zugehörigkeit des Wirtschaftsgutes zu einer inländischen Betriebsstätte über den gesamten Abschreibungszeitraum.

Werden, wie im gegenständlichen Fall, im zweiten und den darauf folgenden Jahren des 5-jährigen Abschreibungszeitraumes die gegenständlichen LKW der ausländischen Betriebsstätte zugeordnet, so kann von einer funktionalen Zuordnung zu einer inländischen Betriebsstätte im Sinne des § 108 e Abs. 2 4. Teilstrich EStG nicht ausgegangen werden.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. November 2005