



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch V, vom 25. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 4. März 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betrieb einen Lohndrusch. Im April 2005 wurde in der Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2004 eine Investitionszuwachsprämie (IZP) im Ausmaß von € 40.779,91 beantragt. Der Betrag wurde in der weiteren Folge dem Abgabekonto gutgeschrieben.

Im Jänner 2008 fand eine Nachschau gem. § 144 BAO statt.

Mit Bescheid vom 4.3.2008 wurde die IZP für das Jahr 2004 mit € 4.459,91 gem. § 201 Abs.2 Z 3 BAO festgesetzt (Nachforderung € 36.320). Bezüglich des am 17.6.2004 angeschafften **Mähdreschers** John Deere WTS 9640 HM (**A**) hielt das Finanzamt in der Begründung fest, dass eine Abfrage im KFZ-Zentralregister ergeben habe, dass die Erstzulassung bereits am 21.06.2002 erfolgt sei. Trotz zweimaliger Aufforderung sei keine Bestätigung vom Lieferanten beigebracht worden, dass der Mähdrescher zum Zeitpunkt der Lieferung neu gewesen sei. Der Bw. selbst habe vorgebracht, den Mähdrescher um ca. € 15.000 günstiger erworben zu

haben. Für die Behörde stehe zweifelsfrei fest, dieser Mähdrescher sei im Zeitpunkt der Anschaffung gebraucht gewesen. Nur ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens seien prämienbegünstigt. Bezüglich des am 11.10.2004 gelieferten **Mähdreschers** John Deere WTS 9640 HM (**B**) hielt das Finanzamt fest, dass dieser bereits nach 49 Tagen, wieder an den Lieferanten zurückgegeben worden sei. Dem Erkenntnis des VwGH vom 20.04.2006, 2005/15/0156 sei zu entnehmen, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssten, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung im Wege der Abnutzung die Rede sein könne. Bei einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von rd. 10 Jahren könne daher keine Rede davon sein, dass der Mähdrescher dem Betrieb über einen längeren Zeitraum gedient hätte. Es hätte daher auch keiner Überprüfung der Behauptung einer tatsächlichen Inbetriebnahme und eines angeblichen Wertverlustes im Ausmaß von € 8.000 mehr bedurft. Bezüglich des am 8.12.2004 angeschafften **Mähdreschers** John Deere WTS 9640 HM (**C**) hielt das Finanzamt fest, dass der Kaufvertrag innerhalb kurzer Zeit wieder rückgängig gemacht worden und das Wirtschaftsgut ungebraucht und ohne Wertverzehr an den Verkäufer wieder zurückgegeben worden sei. Ein Wirtschaftsgut, das den Betrieb verlasse, ohne zuvor wenigstens einen gewissen Wertverlust erlitten zu haben und nicht Bestandteil eines sogenannten funktionalen Anlagevermögens geworden zu sein, erfülle nicht die Voraussetzungen für die Gewährung einer IZP.

In der Berufung vom 25.3.2008 wurde von der steuerlichen Vertretung bezüglich des Mähdreschers (**A**) ausgeführt; die beiliegende Rechnung habe keinerlei Hinweis enthalten, dass es sich um ein gebrauchtes Gerät handle. Auf dem Bestellschein vom 15.6.2004 sei sogar angeführt, „Zur Neumaschinengarantie gewähren wir weitere 12 Monate Vollgarantie“. Auf Grund des optischen Zustandes, dem Vermerk im Bestellschein und auf Grund der Aussagen des Verkäufers habe der Bw. davon ausgehen können, dass es sich um ein Neugerät handle. Im Einzelgenehmigungsbescheid seien keine Vorbesitzer angeführt. Eine Abfragemöglichkeit im KFZ-Zentralregister bestehe lediglich für das Finanzamt nicht aber für den Steuerpflichtigen. Der Verkäufer sei nicht bereit eine Bestätigung betreffend Neugerät auszustellen, weil dieser durch eine eigene scharfe Betriebsprüfung derart verschreckt worden sei, jedwede Bestätigungen für irgendwelche Finanzämter auszustellen. Was den im Oktober 2004 angeschafften Mähdrescher (**B**) betreffe, so finde sich in keiner Gesetzesstelle eine Behaltefrist. Wenn der VwGH nunmehr Jahre nach Inkrafttreten des Gesetzes einen Reparaturbedarf des Gesetzgebers erkenne, so sei dies sicherlich nicht mit dem Grundsatz der Rechtssicherheit vereinbar. Selbst wenn der Mähdrescher nicht in Betrieb genommen worden sei, sei eine technische Entwertung gegeben, die eine Absetzung für Abnutzung rechtfertige. Gerade bei diesen hochtechnisierten Anlagegütern sei eine technische Entwertung bereits

unmittelbar nach der Bestellung gegeben. Auf den Wertverlust von € 8.000 sei bei der Prüfung überhaupt nicht mehr eingegangen worden. Was den im Dezember 2004 angeschafften Mähdrescher (C) betreffe, so sei ein ganz normaler Einkauf und im Mai 2005 ein ganz normaler Verkauf erfolgt. Bei einer Zeitspanne von 5 Monaten könne nicht mehr von einer Rückgängigmachung gesprochen werden. Dass dieser Mähdrescher nicht mehr zum Einsatz gekommen sei, liege daran, dass der Bw. Ende 2004 einen Schlaganfall erlitten habe. Aus diesem Grund sei er körperlich nicht mehr in der Lage gewesen die Aufträge anzunehmen und auszuführen. Zudem habe sich der Verlauf der Krankheit vorerst nicht abgezeichnet. Darüber hinaus habe es eine Vereinbarung mit einem in Ungarn ansässigen Österreicher gegeben, der ursprünglich größere Aufträge zugesichert habe. Aus diesem Grund sei der Mähdrescher angeschafft worden. Aus gesundheitlichen Gründen hätten in der weiteren Folge die Aufträge nicht durchgeführt werden können.

Mit Schreiben vom 31.7.2012 wurde der Bw. noch einmal aufgefordert, den Nachweis zu erbringen, dass es sich bei dem Mähdrescher (A) um kein gebrauchtes WG handle. In der Vorhaltsbeantwortung vom 13.11.2012 wurde noch einmal festgehalten; für den Bw. sei nicht erkennbar gewesen, dass es sich beim Mähdrescher (A) um ein gebrauchtes Wirtschaftsgut gehandelt habe. Zudem seien alle möglichen Überprüfungshandlungen durchgeführt worden. Beim Gerät selbst sei kein Gebrauch ersichtlich gewesen. Auch komme es immer wieder vor, dass der Mähdrescher nicht sofort nach der Produktion verkauft werde bzw. beim Produzenten bzw. Händler auf Halde stehe. Bezüglich der beiden anderen Mähdrescher (B und C) wurde noch einmal betont, dass in keiner Gesetzesstelle eine Behalterfrist für Wirtschaftsgüter vorgesehen sei. Weiters wurde auf einen Artikel von Dr. Malainer und Dr. Staribacher (SWK 23/24 vom 15.08.2012) verwiesen, in dem lt. VwGH die Behalterfrist bloß als Indiz unter vielen zu werten sei. So setze § 108e EStG lediglich die Aufnahme in das Anlagevermögen und die Anwendung der Abschreibungsregeln voraus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG kann für den Investitionszuwachs bei prämiengünstigten 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.

Mähdrescher (A)

Gemäß § 108e EStG sind prämiengünstige Wirtschaftsgüter **ungebrauchte** körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Zwischen den Parteien besteht Streit, ob es sich bei dem am 17.06.2004 angeschafften Mähdrescher um ein gebrauchtes Wirtschaftsgut handelt.

Das Finanzamt hat in seiner Beilage zum Vorlagebericht festgehalten, dass der Einzelgenehmigungsbescheid für diesen Mähdrescher am 20.6.2002 ausgestellt worden sei und dieses Fahrzeug am 21.6.2002 zum Verkehr zugelassen worden sei. Dieser Bescheid sei dem Bw. vom Händler im Zuge des Erwerbers übergeben worden. Der Bw. der laufend Mähdrescher im Rahmen seines Gewerbebetriebes ankaufe, hätte aus dem Ausstellungsdatum (20.6.2002) des Einzelgenehmigungsbescheides alleine erkennen müssen, dass dieser Einzelgenehmigung eine Zulassung gefolgt sei. Denn Einzelgenehmigungsbescheide würden in der Regel erst unmittelbar vor Zulassung des Fahrzeuges beantragt und ausgestellt. Es sei völlig unüblich einen derartigen Bescheid schon im Jahr 2002 zu beantragen bzw. ausstellen zu lassen und ein solches Fahrzeug erst Jahre später (2004) zum Verkehr zuzulassen. Der Hinweis auf eine zusätzliche Vollgarantie von 12 Monaten sei kein Indiz dafür, dass es sich um ein Neufahrzeug handle, da es dem Händler freistehe freiwillige Garantiezusagen zu einer üblichen Werksgarantie zu machen. Zudem könne auch der optische Zustand eines Wirtschaftsgutes trotz erfolgter Verwendung wieder so hergestellt werden, dass Spuren des Gebrauches nicht mehr erkennbar sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist ein Wirtschaftsgut gebraucht, wenn es schon in einer Weise verwendet wurde, dass darin eine seinen Wert mindernde Benutzung zu erblicken ist. Der Einzelgenehmigungsbescheid ist dem Finanzamt nicht im Original vorgelegt worden. Die Ausführungen und Schlussfolgerungen des Finanzamtes was den Einzelgenehmigungsbescheid betrifft, vermögen zu überzeugen. So ist es praxisfremd, einen derartigen Bescheid zu beantragen und das Fahrzeug erst Jahre später zum Verkehr zuzulassen. Besondere Bedeutung kommt der Tatsache zu, dass der Bw. sowohl vom Finanzamt als auch von der erkennenden Behörde mehrfach aufgefordert wurde, eine Bestätigung des Händlers vorzulegen, dass es sich um ein neues Wirtschaftsgut handelt. Nicht nachvollziehbar ist in diesem Zusammenhang die Verweigerung des Händlers eine derartige Bestätigung auszustellen, wenn es sich tatsächlich um ein fabrikneues Gerät gehandelt hat. Im bekämpften Bescheid wurde aber auch festgehalten, dass der Bw. den Mähdrescher um € 15.000 günstiger erworben hat. Die Behauptung, der Mähdrescher sei möglicherweise auf Halde gestanden, wäre wohl jederzeit durch entsprechende Unterlagen nachzuweisen gewesen. Auch steht es dem Händler zu, zur „Neumaschinengarantie“ freiwillige Garantiezusagen zu machen. Aus der Gesamtschau heraus, insbesondere auf Grund der Tatsache, dass keine entsprechenden Bestätigungen vorgelegt wurden, ist der Ansicht des Finanzamtes zu folgen, dass es sich um ein gebrauchtes Wirtschaftsgut gehandelt hat.

Auch wenn das Finanzamt in der Beilage zum Vorlagebericht ohnedies nur davon spricht, der Bw. habe möglicherweise bei Abschluss des Rechtsgeschäftes nicht eine entsprechende Sorgfalt an den Tag gelegt und dadurch den tatsächlichen Sachverhalt nicht erkannt, vermag dies nichts daran zu ändern, dass **für ein gebrauchtes Wirtschaftsgut keine IZP** zusteht. Auf den subjektiven Eindruck kommt es nicht an.

Mähdrescher (B)

Der Mähdrescher John Deere WTS 9640 wurde am 11.10.2004 gekauft und am 1.12.2004 wieder verkauft.

In der Berufung wird der Standpunkt vertreten, in keiner Gesetzesstelle finde sich eine Behaltefrist.

§ 108e Abs. 1 EStG normiert als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämiengünstigen Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Daraus ergibt sich das Erfordernis, dass prämiengünstige 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).

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 prämiengünstigen Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Wie der VwGH 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.

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, sowie VwGH vom 26. April 2012, 2009/15/0139, und VwGH vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082).

Geht man vom Anlageverzeichnis des Bw. aus, so ist bei einem Mähdrescher die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer mit 10 Jahren anzusetzen. Da das **Wirtschaftsgut aber nicht über einen "längeren Zeitraum" iSd. § 108e EStG verwendet wurde**, erfolgte die Versagung der Prämie zu Recht.

Selbst in besagtem Artikel in der SWK findet sich der Hinweis, dass aus den höchstgerichtlichen Ausführungen geschlossen werden kann, dass es jedenfalls eine Behaltdauer von einem Jahr gibt.

Ein Eingehen auf die Inbetriebnahme und den Wertverlust von € 8.000 erübrigt sich daher.

Mähdrescher (C)

Der Mähdrescher wurde am 8.12.2004 angeschafft und am 2.5.2005 wieder an den Lieferanten veräußert.

Was das Erfordernis betrifft, dass das Wirtschaftsgut über eine längeren Zeitraum als Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören muss (Behaltefrist), wird zunächst auf die Ausführungen zum Mähdrescher B verwiesen.

Aus der Niederschrift vom 29.1.2008 geht hervor, dass besagter Mähdrescher in Ungarn ab 2005 lediglich zur „**Verfügung**“ gestellt werden sollte. Nach einem Schlaganfall im Dezember 2004 hat es sich der Bw. nicht mehr zugetraut, die Geschäftsbeziehung einzuhalten. Mit dem Lohndrusch wird erst im Sommer begonnen. Vergleicht man die in den Jahren 2003, 2004, 2005 und 2006 erzielten Umsätze aus Lohndrusch (rd. 1-4), so kann daraus gefolgert werden, dass der Gewerbebetrieb gegenüber den Vorjahren unverändert weitergeführt worden und es zu keiner wesentlichen Einschränkung gekommen ist.

Das Finanzamt hat bereits darauf hingewiesen, dass in der Entscheidung des Bw. den Mähdrescher zu verkaufen, anstatt diesen einem Landwirt zur Ernte zur Verfügung zu stellen, keine nachträgliche Unwägbarkeit gelegen sei. Dieser Standpunkt wird im Hinblick auf die Tatsache der Unternehmensfortführung geteilt (Betriebsübergabe erst 2008). Die Nichterweiterung des Betriebes stellt daher eine Entscheidung im Rahmen der unternehmerischen Dispositionsfreiheit dar. Anders wäre der Fall wohl zu beurteilen, wenn der ungarische Auftraggeber die mit „Handschlag“ getroffene Vereinbarung aufgekündigt hätte.

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. Februar 2013