



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch PriceWaterhouseCoopers Oberösterreich, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs GmbH, 4020 Linz, Goethestr. 7/3, vom 28. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 19. November 2007 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Betriebsprüfung hinsichtlich der Jahre 2001 bis 2007 bei der nunmehrigen Bw (einem Produktionsbetrieb) wurde die Investitionszuwachsprämie 2002 neu festgesetzt, was zu einer Prämienrückzahlung in Höhe von 155.413,59 € führte:

Die BP hatte die IZP nicht gewährt für Wirtschaftsgüter (= Produktionsmaschinen), die nicht zumindest über die Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer dem Unternehmen als Anlagevermögen dienten.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen Bezug genommen auf das Erkenntnis des VwGH vom 20.4.2006, 2005/15/0156, das lediglich davon sprach, dass "prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen" müssten, "über das genaue Ausmaß dieses längeren Zeitraums (zB über die Hälfte der Nutzungsdauer)" sei dem Erkenntnis nichts zu entnehmen. Sämtliche im gesamten VwGH-Erkenntnis genannten Voraussetzungen lägen vor:

Die Gegenstände seien angeschafft worden mit der Bestimmung, dauerhaft dem Unternehmen als Anlagevermögen zu dienen. Tatsächlich seien sie auch über einen längeren Zeitraum im Anlagevermögen genutzt worden (in der Regel zumindest 1,5 Jahre) und seien sie auch im Weg der AfA abgeschrieben worden (2002, 2003 und größtenteils 2004).

In einer Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung wurde im Wesentlichen unter Bezugnahme auf das obige VwGH-Erkenntnis ausgeführt, dass prämiengünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein könne.

Zur Auslegung des mehrfach verwendeten Begriffes "über einen längeren Zeitraum" enthielten sowohl das zitierte VwGH-Erkenntnis als auch diverse Entscheidungen des UFS und Literatur mehrfache Anhaltspunkte:

Selbst, wenn Teile der Anschaffungs- oder Herstellungskosten wegen eines späteren Verkaufes "im Wege des Ausscheidens des Buchwertes verkaufter Anlagen" ausscheiden dürfen, erscheint es "nicht ausgeschlossen, auf ein Überwiegen abzustellen: Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten müssten bei dieser Auffassung zumindest überwiegend tatsächlich über AfA nach §§ 7, 8 abgesetzt werden" (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108e, Rz 3).

Es "kann damit keine Rede davon sein, dass die prämiengünstigten Wirtschaftsgüter dem Betrieb über einen längeren Zeitraum gedient hätten, wurde doch in keinem Fall auch nur die Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer überschritten." (UFS RV/0144-F/06 vom 8.3.2007 im Fall einer Betriebseröffnung mit 1. Mai 2004 und Betriebsaufgabe vom 31.12.2005); ähnlich gelagert die Entscheidung UFS RV/0108-F/05 vom 13.3.2007.

Die Betriebsprüfung halte daher, gestützt auf die obigen Ausführungen, ihre im angefochtenen Bescheid vertretene Auffassung über die Ermittlung der (Mindest-)Zugehörigkeitsdauer zum Anlagevermögen aufrecht. Ergänzend werde angemerkt, dass eine Kürzung der Prämie, in Abstimmung mit der Geschäftsführung des Unternehmens und dem steuerlichen Vertreter, nur für jene Wirtschaftsgüter erfolgte, die zum Zeitpunkt ihres Ausscheidens jedenfalls noch nicht zumindest zur Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer dem Anlagevermögen zugehörten.

Eine missbräuchliche Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie sei im bekämpften Bescheid in keiner Weise behauptet oder in irgendeiner Weise ausgeführt worden.

In einer ausführlichen Gegenäußerung der Bw dazu wurde ua. auf die Entscheidung des UFS vom 25.2.2009, RV/0588-S/08 Bezug genommen, wonach es "im Regelfall ausreichend ist, dass die Wirtschaftsgüter als Anlagevermögen angeschafft bzw. hergestellt werden und tatsächlich in Nutzung genommen werden. Es ist nicht erforderlich, dass die Wirtschaftsgüter

mehr als 50 % einer in Monaten ausgedrückten Nutzungsdauer als Anlagevermögen genutzt werden. Es gibt keine in absoluten Zahlen (Monaten oder Jahren) bestimmbare Mindestbeholdedauer, wie sie etwa von der Verwaltungsübung angenommen wird."

Mit Bescheid vom 22.6.2011 wurde die Entscheidung über die gegenständliche Berufung gemäß § 281 iVm § 282 BAO bis zur Beendigung des beim VwGH zur GZ. 2009/15/0082 schwebenden Verfahrens ausgesetzt. Dieses Verfahren bezog sich auf die in der Gegenäußerung der Bw bezogene Entscheidung des UFS vom 25.2.2009, RV/0588-S/08.

Nach Ergehen des Erkenntnisses des VwGH vom 28.2.2012, 2009/15/0082 wurde das Verfahren gemäß § 281 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortgesetzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der VwGH führte in der Begründung des oa. Erkenntnisses Folgendes wesentlich aus:

2.1. Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 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) 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 prämiengünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20.4.2006, 2005/15/0156, ausgesprochen hat, ergibt sich daraus, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf IZP im Sinne des § 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 aufgrund 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).

.....

2.4. Im gegenständlichen Fall steht in sachverhaltsmäßiger Hinsicht fest, dass es der im Betrieb der mitbeteiligten Partei geübten Praxis entsprach, die Lkw-Zugmaschinen regelmäßig ungefähr mit Erreichen der Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer auszutauschen, wobei diese Praxis auch einen betrieblich begründeten üblichen (Re-)Investitionszyklus widerspiegelt. Bei dieser Sachlage, also der **Anwendung bzw. Beibehaltung einer aus den betrieblichen Erfordernissen abgeleiteten regelmäßigen Erneuerung des Fuhrparks** mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 6 Jahren, kann ein **Austauschintervall von ca. 3 Jahren** vor dem Hintergrund des Zwecks der Regelung des § 108e EStG 1988 als längerer Zeitraum der Zugehörigkeit zum Anlagevermögen angesehen werden.

Zusammenfassend ließ also der VwGH deutlich erkennen, dass er eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für erforderlich hält, die im Regelfall über der für die Beurteilung als Anlagevermögen vielfach angewendeten Einjahresfrist liegt. Das ist nicht aus der wenig überraschenden Tatsache abzulesen, dass ein Ausmaß der AfA von 50 % der Anschaffungskosten als Indiz für die Bejahung eines dafür geforderten längeren Zeitraums gewertet werden kann, wohl aber daraus, dass der VwGH es überhaupt für notwendig befand, diese Relationsrechnung zur Begründung heranzuziehen. Der UFS hatte nämlich die Existenz einer über die oben erwähnte Einjahresfrist hinausgehenden Mindestbeholdendauer kategorisch verneint und die Berechnung nur für den Fall angestellt, dass es doch eine solche geben sollte. Davon geht der VwGH offenkundig aus.

Da somit durch das oa. VwGH-Judikat klar gestellt wurde, dass eine Mindestnutzungsdauer der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb im Ausmaß eines längeren Zeitraums, der der Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer entspricht, erforderlich ist, um die IZP in Anspruch zu nehmen, war die gegenständliche Berufung abzuweisen, zumal die Kürzung der IZP durch die BP nur für die Wirtschaftsgüter erfolgte, die im Zeitpunkt ihres Ausscheidens aus dem Betrieb jedenfalls noch nicht zumindest die Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer dem Anlagevermögen zugehörten. Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. Juli 2012