



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat über die Berufung der Berufungsverberberin, vom 22. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 30. Jänner 2007 betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 gemäß § 108e EStG 1988 nach der am 27. April 2011 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsverberberin, eine GmbH, hat im Jahr 2004 die Investitionszuwachsprämie (IZP) für eine geleaste Maschine beantragt.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Überprüfung wurden dazu folgende Feststellungen gemacht:

- Die IZP für die Maschine wurde sowohl vom Leasinggeber als auch von der Bw beantragt.
- Die IZP wurde vom Leasinggeber bei der Berechnung der Leasingraten berücksichtigt. Dieser Umstand war der Bw bekannt.
- das zivilrechtliche Eigentum an der Maschine steht dem Leasinggeber zu.

Dazu wandte die Bw ein, dass hier ein Fall von „Spezialleasing“ vorliege, was zur Folge hätte, dass der Bw als wirtschaftlicher Eigentümerin die IZP zustehe. Das Finanzamt folgte dieser Ansicht nicht. Die erworbene Maschine stelle einerseits eine „ideale Form“ für eine Weiterveräußerung dar und andererseits seien mit dem Leasinggeber diverse Vereinbarungen geschlossen worden (u.a. die Berechnung der Leasingraten), die das wirtschaftliche Eigentum beim Leasinggeber voraussetzen.

Weiters erhab das Finanzamt, dass die Maschine erst im Jahr 2005 im Betrieb der Bw zusammengebaut wurde, was sich auch aus der Inbetriebnahmebestätigung des Lieferanten (Montage vom 27.12.2004 bis 14.1.2005, Vorbereitung vom 13.1. – 20.1.2005. Produktion möglich ab 24.1.2005) ergäbe.

Aus diesen Gründen versagte das Finanzamt die gesamte beantragte Investitionszuwachsprämie.

In der dagegen erhobenen Berufung wiederholte die Bw ihr Vorbringen, es handle sich um „Spezialleasing“ und führte dazu aus, dass die Maschine mittels „Mischfinanzierung“ erworben wurde (zusätzliche Kreditaufnahme), dass Ergänzungsinvestitionen wie Vergrößerung des Gebäudes bzw. Installationsarbeiten vorgenommen wurden und dass eine Verwertung ohne erheblichen Wertverlust nicht möglich sei. Auch sei die Maschine bereits 2004 geliefert worden, was sich aus einer Bestätigung der Lieferfirma vom 18.1.2007 ergäbe.

Zum Beweis der Mischfinanzierung legte die Bw eine Bestätigung der Hausbank bei, in der ausgeführt wird, dass ein Kredit iHv ATS 720.000 zur Abdeckung der monatlichen Leasingraten gewährt wurde.

Anlässlich der Berufung hat Herr Gesellschafter beim Finanzamt unter anderem folgende Angaben gemacht:

„Die Containeranlage steht hinter der Maschine und ersetzt einen Gebäudezubau“ ...

„An kundenspezifischen Einstellungen wurden gefertigt: Spezielle Werkseinstellungen. Gemeint ist damit die verrohrte Versorgung. Gemeint ist, dass am 5. und am 10. Teil auch eine automatische Versorgung installiert wurde. Weiters wurde eine spezielle Wascheinrichtung vorgenommen um die Teile bei Kleinaufträgen rasch und umweltfreundlich waschen zu können. Es wurden automatische Heber eingebaut, das ist nicht Standard. Weitere kleinere Sonderausstattungen laut Kaufvertrag“

In der am 27. April 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Der bei gezogene Steuerberater, Herr Krenn, bringt unter Hinweis auf VwGH vom 17.4.2008, 2005/15/0086 vor, dass die Zurechnung des Leasinggutes zur Bw schon deshalb vorzunehmen sei, weil sie laut Leasingvertrag mit der letzten Rate Eigentümer der Ware werde. Einen

Beweis darüber, dass die IZP bei der Höhe der Raten berücksichtigt wird, könne das Finanzamt nicht erbringen.

Auf die Frage der Referentin, aus welcher Passage des Leasingvertrages sich dies ergebe, antwortete der Steuerberater, dass das Finanzamt dies ohnedies nicht in Abrede stelle.

Der Masseverwalter Mag. Pichler betont, dass ihm in Verhandlungen mit dem Leasinggeber anlässlich der weiteren Vorgehensweise im Konkurs zugesichert wurde, dass mit Bezahlung der letzten Leasingrate das zivilrechtliche Eigentum übergehe. Nach dem neuen Konkursrecht könne der Leasinggeber den Vertrag auch nicht vorzeitig auflösen.

Zum Zeitpunkt des Erwerbs der Maschine bringt Herr Krenn Fotos bei, die die Anlieferung der Maschine im Jahr 2004 dokumentieren sollen. Anfang Januar 2005 seien die ersten Waren gemacht worden, wobei die Möglichkeit zu produzieren, schon im Jahr 2004 gegeben gewesen wäre.

Der Vertreter des Finanzamtes, Dr. Körner ergänzt, dass die Nutzungsdauer von Maschinen lt. deutscher AfA-Tabelle 10 Jahre (bei Zweischichtbetrieb) bzw. 15 Jahre (bei Einschichtbetrieb wie im Berufungsfall) beträgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann eine Investitionszuwachsprämie in Höhe 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 (§ 108e Abs. 1 EStG 1988). Das bedeutet, dass nur derjenige, der (wirtschaftlicher) Eigentümer ist, die IZP beantragen kann, weil nur dieser die AfA geltend machen kann.

Im Berufungsfall wurde über die Maschine ein Leasingvertrag abgeschlossen. Die von der Bw ins Treffen geführte „Mischfinanzierung“ kann dabei zu keiner anderen Beurteilung führen, weil der Kredit laut Bestätigung der Hausbank (nur) zur Finanzierung der Leasingraten und nicht zum Erwerb des Wirtschaftsgutes gewährt und wohl auch verwendet wurde. Auch spielt die Frage, ob bei Berechnung der Leasingraten die IZP berücksichtigt wurde oder nicht, für die steuerliche Beurteilung keine Rolle. Die unterschiedlichen Auffassungen von Finanzamt und Bw dazu sind für die Entscheidung nicht wesentlich.

Wem bei einem Leasing-Vertrag ein Wirtschaftsgut ertragsteuerlich zuzurechnen ist (dem Leasinggeber oder dem Leasingnehmer), richtet sich nach den vertraglichen Vereinbarungen des Einzelfalles (vgl. VwGH 5.12.1972, 2391/71).

Nach Ansicht des VwGH sprechen folgende Kriterien für einen Kauf und damit eine Zurechnung des Wirtschaftsgutes beim Leasingnehmer (vgl. schon Doralt/Ruppe, Steuerrecht I⁸ Rz 191):

1. Optionsrecht des Leasingnehmers auf späteren Kauf oder spätere Miete zu einem wirtschaftlich unbedeutenden Entgelt
2. die Mietdauer entspricht der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer
3. Anfertigung des Leasinggegenstandes nach den speziellen Bedürfnissen des Mieters, die eine anderweitige Verwendung nach Ablauf der Vertragsdauer wirtschaftlich nicht sinnvoll erscheinen lassen.

Im vorliegenden Fall ist keiner dieser drei Punkte erfüllt:

1. Dem Leasingvertrag ist kein Recht der Bw zu entnehmen, das Wirtschaftsgut nach Ablauf der Vertragsdauer weiter als Mieter um einen wirtschaftlich nicht mehr ausschlaggebenden Mietpreis zu nutzen oder um einen bestimmten, einer bloßen Anerkennung gleichkommenden Kaufpreis zu erwerben. Laut vorliegendem Leasingvertrag wird der Vertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen (mit Kündigungsverzicht für 7 Jahre), wobei keine Abmachungen bezüglich der weiteren Verwendung nach Ablauf des Kündigungsverzichts (günstigere Miete oder allfälliger Kauf) gemacht wurden. Jede rechtliche oder faktische Verfügung des Leasingnehmers über das Leasinggut bedarf zwingend der Zustimmung des Leasinggebers. Unter „5. Sonstiges“ ist ausdrücklich festgehalten, dass keine mündlichen Nebenabreden getroffen wurden. Soweit daher der Vertreter der Bw vorbringt, die Bw werde mit Bezahlung der letzten Rate zivilrechtliche Eigentümerin der Druckmaschine, so ist dies eine Behauptung, die keinen Eingang in den Vertrag gefunden hat und ihr daher keine (durchsetzbare) Rechtsposition einräumt.
2. Die Mietdauer (unbefristet) entspricht nicht der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 10 bzw. 15 Jahren. Selbst wenn man die Zeit des Kündigungsverzichtes seitens des Leasingnehmers (7 Jahre) mit der von der Bw unwidersprochenen Nutzungsdauer lt. deutscher AfA-Tabelle von 15 Jahren (da Einschichtbetrieb) vergleicht, kommt man zu keiner anderen Beurteilung (selbst die beim Zweischichtbetrieb angenommenen 10 Jahre entsprechen nicht in etwa 7 Jahren).
3. Das vermietete Wirtschaftsgut ist nicht so auf die individuellen Bedürfnisse der Bw zugeschnitten, dass seine anderweitige Verwendung nach Ablauf der Vertragsdauer für den Vertragspartner nicht sinnvoll wäre. Die von der Bw ins Treffen geführten Änderungen (verrohrte Versorgung, spezielle Wascheinrichtung und automatische Heber) führen nicht dazu, dass die

Maschine durch andere Fabriken nicht genutzt werden könnte. Im Gegenteil: Sie machen das Wirtschaftsgut aufgrund der Sonderausstattungen geradezu interessant für andere Leasingnehmer oder Käufer. Dass die Veräußerung einer derart kostspieligen Maschine nicht so rasch und einfach möglich ist wie der Verkauf eines geleasten KFZ spielt für die Frage, ob eine anderweitige Verwertung möglich ist, keine Rolle. Wesentlich ist allein, dass die Maschine auch in anderen Fabriken ohne übertriebenen Aufwand einsetzbar ist.

Daraus ergibt sich, dass die Maschine auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht durch die Bw angeschafft wurde. Daher steht ihr die beantragte IZP nicht zu. Die Berufung war wie im Spruch ersichtlich abzuweisen.

Graz, am 27. April 2011