



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0409-K/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.1, vertreten durch STB, 8962 Gröbming, Hauptstraße 65, vom 18. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 17. Juli 2009 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 vom 17. Juli 2009 wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge kurz Bw.) ist eine in das Firmenbuch eingetragene Kapitalgesellschaft, deren Unternehmenszweck u.a. in der Veredelung und dem Vertrieb landwirtschaftlicher Produkte besteht. Im August 2007 verlegte die Bw. ihren Sitz nach G.

Entsprechend § 7 Abs. 2 KStG ermittelt sie ihren Gewinn gem. § 5 Abs. 1 EStG 1988 für ein abweichendes Wirtschaftsjahr (vom 01.04. eines Jahres bis 31.03. des Folgejahres, ab dem Jahr 2003).

In der Beilage zur Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2004 wurde eine Investitionszuwachsprämie iHv € 23.759,00 begehrt.

Im Zuge einer Außenprüfung wurde nachfolgende Feststellung getroffen:

Tz. 1 Investitionszuwachsprämie 2004

Von Mai 2004 – Juli 2004 wurden vom geprüften Unternehmen 4 LKW mit Kühlkofferaufbau im Wert von insgesamt € 220.775,51 erworben und mit einer Nutzungsdauer von 5 Jahren ins Anlagevermögen aufgenommen. Aufgrund von Liquiditätsproblemen wurden im Mai 2006 die o.a. Fahrzeuge um € 130.000,- + 26.000,- UST (Wert lt. Gutachten Bank) an die beteiligte Firma Schw. , Adr.4 verkauft (Re.: ARGH0003290 vom 8.5.2006).

Die Firma Ges (D) war zum Verkaufszeitpunkt 100% Gesellschafter der Schw.. (C) bzw. auch 100% Gesellschafter der Bw. in Österreich. Die 4 LKW wurden noch bis 12/2006 durch das geprüfte Unternehmen genutzt und wurden im Jänner 2007 nach C samt Fahrzeugpapieren überstellt bzw. in Österreich abgemeldet. Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156). Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen daher entweder mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer oder zumindest vier (volle) Wirtschaftsjahre dem Betriebsvermögen angehören.

Aufgrund der Nichteinhaltung der Behaltefrist ergibt sich eine Nachforderung von 10 % der € 220.775,57 = 22.078,-.

Auf Basis dieser Feststellungen verminderte das Finanzamt mit **Bescheid vom 17.07.2009**, zugestellt am 12.08.2009 (laut Rückschein, Bl. 10, 2004), die beantragte Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 um € 22.078,-.

In der fristgerecht erhobenen **Berufung vom 18.08.2009** begründete der steuerliche Vertreter der Bw. u.a.:

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass von meiner Klientin im Jahr 2004 vier LKW um € 220.775,51 erworben wurden, die auf Grund von Liquiditätsproblemen im Mai 2006 an eine c Schwestergesellschaft verkauft wurden. Nach dem Verkauf wurden die LKW noch bis Dezember 2006 durch meine Klientin genutzt. . . .

§ 108e EStG 1988 ordnet nicht an, dass die Wirtschaftsgüter (Investitionen) für eine bestimmte Dauer gehalten werden müssten, um die Prämie zu erlangen. Die Bestimmung kennt also keine Behaltefrist im eigentlichen Sinn. Allerdings ordnet Absatz 1 an, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten im Wege der AfA nach §§ 7, 8 abgesetzt werden. Nach Ansicht Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 108e zur Behaltefrist, Randziffer 3 normiert dies nicht als Anspruchsvoraussetzung, dass die gesamten Anschaffungskosten im Wege der AfA abgesetzt werden müssten. Es normiert jedoch als Anspruchsvoraussetzung, dass das Wirtschaftsgut langfristig dem Unternehmen gewidmet ist und damit Anlagevermögen (in einem steuerlichen Verständnis) wird.

Aus dem Zweck der Bestimmung ergibt sich allerdings, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Derartige Unwägbarkeiten liegen bei meiner Klientin vor:

Auf Grund des „Fleischskandals“ beim Schwesterunternehmen B in Y musste das Wildgeschäft stark eingeschränkt werden, da einerseits ein Hauptkunde weggefallen ist und andererseits das Image der gesamten Unternehmensgruppe beeinträchtigt wurde. Die LKW's wurden ausschließlich im inländischen Wildgeschäft eingesetzt.

Die Finanzierung des LKW-Kaufes wurde mit Haftungen des Schwesterunternehmens B ermöglicht. Auf Grund der Insolvenz von B entfiel diese Haftung, worauf der Kredit fällig gestellt wurde. Da meine Klientin auf Grund des stark rückläufigen Geschäftsverlustes den fällig gestellten Kredit nicht bedienen konnte, wurden die zu Gunsten des Kredites verpfändeten LKW's an das c Schwesterunternehmen verkauft und mit dem Verkaufserlös der Kredit getilgt. Vereinbarungsgemäß wurden die LKW's aber noch bis Ende 2006 von meiner Klientin genutzt. Dem Verkaufserlös von € 130.00,00 stand ein Buchwert von € 110.103,00, das sind 50% der Anschaffungskosten, gegenüber.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass

- die Anschaffung im Jahr 2004 mit der Absicht der langfristigen Widmung für das Unternehmen erfolgte,
- die LKW's dem Anlagevermögen zugeordnet wurden,
- 50% der Anschaffungskosten im Wege der Anlagenabschreibung abgesetzt wurden und
- der Verkauf im Jahr 2006 auf Grund eines von außen kommenden Ereignisses, nämlich der Insolvenz des deutschen Schwesterunternehmens, erfolgte.

In ihrer **Stellungnahme** führte die Großbetriebsprüfung aus:

Der Sachverhalt wurde bereits im Bp-Bericht Tz. 1 klar dargelegt, in der Berufung nochmals wiederholt und ist unstrittig.

Die rechtliche Beurteilung durch die Bp erfolgte nach den ESt-Richtlinien (Rz. 8217a) und der laufenden Rechtssprechung.

Die eingewendeten Unwägbarkeiten stellen nach Ansicht der Bp keine im Sinne der Richtlinien bzw. der Rechtsprechung dar: Es liegen weder Schäden auf Grund höherer Gewalt noch unvorhergesehene Unbrauchbarkeit der Fahrzeuge im Betrieb vor, sondern der Verkauf der Wirtschaftsgüter, die der Betrieb auch weiterhin benötigte, an die polnische Schwestergesellschaft erfolgte aus wirtschaftlichen Gründen, die nach Ansicht der Bp zu einer Änderung der Prämienwährung und damit zur Nachforderung der entsprechenden Investitionszuwachsprämie zu führen hatte.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Bedenkenvorhalt vom 01.02.2012 wurde die Bw. ersucht u.a. Unterlagen vorzulegen, die die wirtschaftliche Notlage dokumentieren würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Sachverhalt

Die Bw., eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, ermittelt ihren Gewinn gemäß § 7 Abs. 2 KStG 1988 unter Anwendung der Vorschriften des § 5 Abs. 1 EStG für ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom 01.04. bis 31.03. eines jeden Kalenderjahres (ab 2003).

In der beim Finanzamt eingelangten Beilage zur Körperschaftsteuererklärung für 2004 machte die Bw. u.a. von den Anschaffungskosten für im Zeitraum Mai 2004 und Juli 2004 samt diversem Zubehör (Kühlkofferaufbau, . . .) erworbene vier LKW eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 23.759,00 geltend, welche vom Finanzamt erklärungsgemäß gebucht wurde.

Für jene Wirtschaftsgüter, für welche die IZP begehrt wurde (4 LKW samt Kühlkofferaufbau und sonstigem Zubehör) erfolgte aufgrund der betriebsinternen Nutzungsdauer von fünf Jahren eine jährliche Absetzung für Abnutzung von 20 %, welche das Finanzamt auch im Zuge der Außenprüfung nicht abänderte.

Aufgrund von wirtschaftlichen Gründen bzw. Finanzierungsproblemen (über das Vermögen des haftenden Schwesternunternehmens wurde ein Insolvenzverfahren eröffnet) wurden die o.a. Fahrzeuge samt Kühlkofferaufbau im Mai 2006 um € 130.000,- + 26.000,- USt (Wert lt. Gutachten Bank) an das polnische Schwesternunternehmen (Re. ARGH0003290 vom 8.5.2006) verkauft. Wie die Außenprüfung feststellte, wurden die LKW noch bis Ende Dezember 2006 für den Betrieb der Bw. genutzt.

In Summe erfolgte eine Absetzung für Abnutzung im Ausmaß von 50 % der Anschaffungskosten.

B) Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 24 Abs. 6 KStG 1988 gilt ua. die Bestimmung des § 108e EStG 1988 sinngemäß für Körperschaften im Sinne des § 1 KStG 1988, soweit sie nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind.

§ 108e Abs. 1 EStG 1988 normiert:

Für den Investitionszuwachs bei prämiengünstigten Wirtschaftsgütern kann 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.

Die genannte gesetzliche Bestimmung enthält explizit keine Behaltefrist, sondern spricht als Voraussetzung für die Inanspruchnahme einer Investitionszuwachsprämie davon, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege der Absetzung für Abnutzung 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.

Bereits im Erkenntnis vom 20.4.2006, 2005/15/0156, betreffend einen Fall, in dem angeschaffte LKWs im zweiten und den darauf folgenden Jahren des fünfjährigen Abschreibungszeitraumes einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wurden, hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel (Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108e, Tz 3, Seite 4 "Behaltefrist") dargelegt, dass Wirtschaftsgüter, für welche eine Investitionszuwachsprämie begehrt wird, über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssten, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein könne.

Nunmehr hat der VwGH im **Erkenntnis vom 28.02.2012, 2009/15/0082**, diese Ausführungen dahingehend präzisiert, als er in diesem ausführt:

"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. Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 7 Tz 38). § 108e Abs. 1 EStG 1988 normiert als Voraussetzung für die IZP, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden."

*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).*

War die planmäßige Nutzungsdauer bei allen betroffenen Wirtschaftsgütern auf Absetzung von etwa 50% der Anschaffungskosten gerichtet gewesen, kann in Anbetracht des

Gesamtbildes der Verhältnisse ein in Einzelfällen eingetretenes geringfügiges Unterschreiten dieses Wertes als unschädlich angesehen werden."

Diesen Ausführungen zufolge ist neben dem intendierten langfristigen Einsatz im Betrieb auch der Verbleib der Wirtschaftsgüter im Betriebsvermögen über einen längeren Zeitraum hinweg entscheidungsrelevant.

Wie unter Punkt A dargestellt, erfolgte streitgegenständlich in Summe eine Absetzung für Abnutzung im Ausmaß von 50% der Anschaffungskosten.

Bei Vorliegen dieses Sachverhaltes ist unter Bezugnahme auf die Ausführungen des Höchstgerichtes, wonach eine Absetzung für Abnutzung im Ausmaß von rund 50% der Anschaffungskosten als Indiz für die Bejahung des sohin erforderlichen längeren Zeitraums des Verbleibs im Betriebsvermögen gewertet werden kann, festzustellen, dass streitgegenständlich die Wirtschaftsgüter in einem erforderlichem Ausmaß dem Betrieb dienten.

Ausgehend davon, dass die LKW vor Ablauf der betriebsinternen Nutzungsdauer ausschieden, weil über das Vermögen eines Schwesternunternehmens, das Haftungen für die Kreditverbindlichkeiten der Bw. übernommen hatte, ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde, infolge dessen der Verkauf erforderlich wurde, kann nicht davon gesprochen werden, dass die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter nicht zu einem längerfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt waren oder eine missbräuchliche Inanspruchnahme vorliegt.

Ein Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie stellt eine Festsetzung nach § 201 BAO dar und hat nur zu ergehen, wenn die Behörde von der eingereichten Erklärung abweicht. Im Streitfall hat daher eine ersatzlose Behebung des erstinstanzlichen Bescheides zu ergehen, da die zustehende Investitionszuwachsprämie nicht von der eingereichten Beilage (E 108e) abweicht (vgl. VwGH 21.9.2006, 2006/15/0236).

Der Berufung war daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos aufzuheben.

Aufgrund dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. Juni 2012