



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G Ssh (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb der S, Adresse, vertreten durch Mag. Herbert Niedermayer WP- u. Stb.-GmbH, 4780 Schärding, Passauer Straße 13, vom 25. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch P, vom 25. Februar 2009 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 wird mit € 30.377,20 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Gewährung der Investitionszuwachsprämie für das Flugzeug A.

Im Besprechungsprogramm für die Schlussbesprechung vom 17.11.2008 finden sich dazu folgende streitgegenständliche Aussagen.

Im Jahr 2004 sei von Seiten des Unternehmens die Investitionszuwachsprämie in Höhe von 30.377,00 € in Anspruch genommen worden. Unter anderem seien die damaligen Flugzeugkäufe A T und W mit den Anschaffungskosten in Höhe von 101.308,00 € und 76.585,00 € in die Bemessungsgrundlage mit eingeflossen. Die Flugzeuge hätten eine

betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 15 Jahren. Beide Flugzeuge seien innerhalb der gesetzlichen Behaltefrist verkauft worden. Hinsichtlich des strittigen Flugzeuges A T sei das Flugzeug am 7.1.2004 um einen Einkaufspreis von 101.308,00 € eingekauft, am 21.6.2007 um einen Verkaufspreis von 102.500,00 € wieder verkauft worden.

Laut BP-Bericht vom 10.12.2008 führte dieser Verkauf innerhalb der Behaltefrist zu einer Nachforderung an IZP lt. BP von 10.130,80 €.

Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004 erging am 25.2.2009 und wurde begründend auf den BP-Bericht vom 10.12.2008 verwiesen.

Mit Schreiben vom 25.3.2009 wurde gegen diesen Bescheid Berufung erhoben und wurde ausgeführt:

Im Zuge der Durchführung einer Außenprüfung sei die Investitionszuwachsprämie 2004 wegen Verkaufes des Flugzeuges A T innerhalb der gesetzlichen Behaltefrist unter Hinweis auf die ESt-Richtlinien Rz 8217a um 10.130,80 € gekürzt worden. Das Flugzeug sei am 7.1.2004 gekauft worden und nach 2 ½ Jahren am 21.6.2007 wieder verkauft worden. Als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer seien 15 Jahre angenommen worden. Es widerspreche dem Grundsatz der Rechtssicherheit, dass die im Jahre 2007 adaptierten Einkommensteuerrichtlinien den § 108e Abs. 1 EStG rückwirkend anders interpretieren würden. Es gebe keine gesetzliche Behaltefrist.

Aufgrund nachfolgender Aufstellung sei ersichtlich, dass das Flugzeug A über die Jahre 2004 bis 2007 Verluste in Höhe von 67.356,05 € eingeflogen habe. Nachdem mehrere Vereinsmitglieder aus unvorhersehbaren Gründen nicht mehr mit diesem Flugzeug hätten fliegen können, habe dieses Flugzeug verkauft werden müssen.

Die Berufung wurde dem UFS mit Vorlagebericht vom 1.7.2009 vorgelegt.

Mit Bescheid vom 10.8.2009 wurde das Verfahren bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zu GZ. 2009/15/0082 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Nach Ergehen des Erkenntnisses wurde am 30.10.2012 durch die Referentin folgender Vorhalt ausgefertigt:

„Nach Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs wird das Verfahren nunmehr fortgesetzt.

Der VwGH hat in seinem jüngsten Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbehaltefrist verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bestätigt (vgl. VwGH 20.4.2006, [2005/15/0156](#)), dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längeren Zeitraum" dem investierenden Betrieb als

Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Nun sprach er zusätzlich aus, ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden. Diesem Vergleich ist die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.

Für den Unabhängigen Finanzsenat lässt diese Rechtsprechung erkennen, dass der VwGH eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für notwendig hält.

Aus dem Normzweck ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Diese angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten weisen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates klar in eine Richtung, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hat, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre. Betriebswirtschaftliche Überlegungen, wie mehrfach ins Treffen geführt, vor allem eine mangelnde Auslastung fallen nicht unter den Begriff Unwägbarkeit, handelt es sich dabei um ein gewöhnliches Risiko, das bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise anfällt.

Die Berufung ist demnach nach Ansicht der Referentin abzuweisen.

Bitte nehmen Sie dazu Stellung bzw. geben Sie bekannt, ob die Berufung aufrechterhalten wird."

In der Folge langte am 29.11.2012 folgendes Antwortschreiben ein: Wie bereits in der Begründung der Berufung ausgeführt, habe das betreffende Flugzeug in Folge unvorhersehbaren Ausfalls vieler Mieter nicht mehr kostendeckend vermietet werden können, sodass ein jährlicher Verlust von ca. 20.000,00 € entstanden sei. Nach Erreichen der Hälfte der Nutzungsdauer von 7 ½ Jahren wäre somit ein Gesamtverlust in Höhe von mindestens 150.000,00 € entstanden. Es seien folgende unternehmensrechtliche (betriebswirtschaftliche) Verluste entstanden:

Jahr	Betrag
2006	-15.832,36 €

2007	-44.230,97 €
2008	-9.545,18 €
2009	-1.867,58 €
2010	-8.446,95 €
2011	-5.943,16 €

Nachdem das Flugzeug A T nur von einem sehr eingeschränkten Benutzerkreis geflogen werden könne, habe trotz intensiver Bemühungen kein Ersatzmieter gefunden werden können. Um einen hohen finanziellen Schaden zu vermeiden, habe das Präsidium des Vereines S , der Inhaber des G's e.U. sei, das Flugzeug nach 3 ½ Jahren verkaufen müssen. Da der gemeinnützige Verein S mit dem G Ssh eine wirtschaftliche Tätigkeit entfalte, die über einen unentbehrlichen oder entbehrlichen Hilfsbetrieb hinausgehe, werde diese Tätigkeit abgabenrechtlich als begünstigungsschädlicher Betrieb beurteilt. Dieser begünstigungsschädliche Betrieb liege vor, da der Verein einen sogenannten Gewinnbetrieb unterhalte und nachhaltig Gewinne anfallen bzw. das Gewinnstreben erkennbar sei. Umso mehr würden Investitionsentscheidungen für längerfristig dem Betrieb dienender Wirtschaftsgüter erst nach gründlicher betriebswirtschaftlicher Planungsrechnung durch den Finanzvorstand um Genehmigung des Präsidiums getroffen. Hätte man dieses Flugzeug nicht verkauft, hätte der entstandene Schaden den Verein möglicherweise nach 7 ½ Jahren, spätestens nach 15 Jahren ruiniert. In einem ähnlich gelagerten Fall (VwGH 30.5.2012, [2008/13/0246](#)) sei ein Mähdrescher bereits nach 1 ½ Jahren verkauft worden, nachdem nur ein Mieter ausgefallen sei. In den bisherigen Erkenntnissen des VwGH sei zwar als Indiz für die maßgebliche Widmung des Wirtschaftsgutes die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA im Ausmaß von 50 % der Anschaffungs- oder Herstellkosten heranzuziehen. Bei Wirtschaftsgütern mit langer Nutzungsdauer müsse natürlich anderes gelten. Nicht als Indiz gegen die Widmung eines Wirtschaftsgutes zum längerfristigen Einsatz im Betrieb könne nach den Erkenntnissen des VwGH vom 24.5.2012 und 30.5.2012 gewertet werden, wenn ein Wirtschaftsgut aufgrund von nachträglich eintretenden Unwägbarkeiten aus dem Betriebsvermögen ausscheide, bevor 50 % der Anschaffungs- oder Herstellkosten im Wege der AfA abgeschrieben seien. Zumal ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenes Ausscheiden des Wirtschaftsgutes (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im Betrieb darstellen würde. Für diese auch den subjektiven Investitionswillen berücksichtigende Unwägbarkeit komme es nicht auf eine Unvorhersehbarkeit an sich an, sondern darauf, ob die Unbrauchbarkeit mangels dafür

bestehender konkreter Anhaltspunkte für den Steuerpflichtigen unvorhergesehen eingetreten sei. Nachdem der Mieterausfall nicht vorhergesehen habe werden können, das Flugzeug erst nach 3,5 Jahren verkauft worden sei, der Verbleib im Betrieb wirtschaftlich unsinnig gewesen wäre, werde hiermals nochmals ersucht, der Berufung statzugeben.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 25.4.2013 ein Vorhalt an die Amtspartei ausgefertigt und im Wesentlichen ausgeführt, aufgrund von Unwägbarkeiten (Mieterausfall) sei eine Stattgabe der Berufung beabsichtigt und werde um Stellungnahme gebeten.

Mit Schreiben vom 23.5.2013 wurde von der Amtspartei dahingehend Stellung genommen, dass seitens der Amtspartei keine Einwendungen gegen den Sachverhalt laut Vorhaltsbeantwortung bzw. keine Bedenken gegen die Rechtsansicht des UFS bestehen würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 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 EStG) abgesetzt werden.

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

Der VwGH hat in seinem jüngsten Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbehaltezeit verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bekräftigt (vgl. VwGH 20.4.2006, [2005/15/0156](#)), dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längeren Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Nun sprach er zusätzlich aus, ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne als

Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden. Diesem Vergleich ist die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.

Für den Unabhängigen Finanzsenat lässt diese Rechtsprechung erkennen, dass der VwGH eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für notwendig hält.

Im gegenständlichen Fall wurde das Flugzeug „A T“ nach rund 2,5 Jahren wieder verkauft. Es wurde eine Nutzungsdauer von 15 Jahren gewählt.

Es wurden somit nicht 50 % der gewählten Nutzungsdauer abgeschrieben.

Aus dem Normzweck ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Diese angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten weisen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates klar in eine Richtung, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hat, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre.

Als Gründe für das Ausscheiden wurde der Ausfall einiger Mieter genannt, wodurch das Flugzeug nicht mehr kostendeckend betrieben werden konnte.

In einem ähnlich gelagerten Fall (VwGH 30.5.2012, [2008/13/0246](#)) wurde ein Mähdrescher nach nur 1 ½ Jahren verkauft, nachdem nur ein Mieter ausgefallen ist.

Der VwGH führte diesbezüglich aus: „Es trifft zwar zu, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Wirtschaftsgüter grundsätzlich nur dann einen Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie im Sinne des [§ 108e EStG 1988](#) vermitteln können, wenn sie dazu gewidmet sind, über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen, weil nur in einem solchen Fall von einer Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein kann (vgl. zuletzt die hg. Erkenntnisse vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082, und vom 26. April 2012, 2009/15/0139, mit Verweis auf das hg. Erkenntnis vom 20. April 2006, 2005/15/0156). Zu beachten ist allerdings, dass sich aus dem Zweck der Bestimmung (der Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) ergibt, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus

dem Betriebsvermögen geführt haben (vgl. z. B. Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG 1988 III32, § 108e Tz 3 "Behaltefrist", sowie RdW 2012/244, 238), zumal ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenes Ausscheiden des Wirtschaftsgutes kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im Betrieb darstellt. Für diese auch den subjektiven Investitionswillen berücksichtigende Unwägbarkeit kommt es nicht auf eine Unvorherseh"barkeit" an sich, sondern darauf an, ob die Unbrauchbarkeit mangels dafür bestehender konkreter Anhaltspunkte für den Steuerpflichtigen "unvorhergesehen" eintrat."

Im gegenständlichen Fall ist nach Ansicht der Referentin demnach davon auszugehen, dass das Flugzeug aufgrund von Unwägbarkeiten vorzeitig aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist.

Auch die Amtspartei ist dem angeführten Sachverhalt und der Rechtsansicht nicht entgegengetreten.

Der Berufung war demnach statzugeben und der Bescheid aufzuheben.

Linz, am 4. Juni 2013