



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0344-K/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A. GmbH, 9... X, Y 4, vertreten durch CONFIDA Wirtschaftstreuhand GesmbH, Buchprüfungsgesellschaft, 9300 St. Veit, Klagenfurter Straße 32 A, vom 12. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg, vertreten durch Mag. Richard Tscheru, vom 21. April 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 im Beisein der Schriftührerin Monika Fritz nach der am 12. Oktober 2006 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmanngasse 3, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit **Gesellschaftsvertrag vom 23. November 1965** wurde die A. GmbH (in weiterer Folge GmbH) gegründet. Gegenstand des Unternehmens war die Beteiligung an der Errichtung und am Betrieb, sowie die Geschäftsführung des Betriebes einer (Schleplift)anlage von der so genannten Simonhöhe auf das Hocheck (auch Großegg genannt) in die Gemeinde Y.

Das Gewerbe betreffend den Betrieb von (Schlepp)liften war auf die A. GmbH & Co KG (in weiterer Folge KG) angemeldet.

Sowohl die Bw. als auch die KG bilanzierten zum 31. Mai des jeweiligen Jahres. Laut Angaben der Bw. sei im Zeitpunkt der Auftragserteilung die KG die betriebsführende Gesellschaft und die Bw. nur Arbeitsgesellschafterin gewesen.

Im Jahr 1999 beabsichtigte man den Ausbau des Skigebietes Simonhöhe. Aus dem Protokoll der **Sitzung des Beirates der KG vom 25. September 1999** geht hervor, dass das Gesamtvolumen S 73 Mio. und die Förderung durch den Kärntner Wirtschaftsförderungsfonds (KWF) S 14,6 Mio. betragen sollte.

Die Skiliftanlage sei im Zeitraum **1. Juni 2000 bis 28. Feber 2001** errichtet worden, die Investitionen sollen bereits im Dezember 2000 abgeschlossen gewesen sein.

Am **25. September 2000** beschloss das **Kuratorium des KWF**, der KG für die teilweise Finanzierung des Projektes „Gesamtausbau des Skigebietes Simonhöhe“ einen nicht rückzahlbaren Zuschuss iHv S 14,6 Mio. zu gewähren, dies allerdings unter der Voraussetzung der „Realisierung und des Nachweises der gesellschaftsrechtlichen Umstrukturierung der derzeitigen GmbH & CoKG in eine GmbH“.

Vom **1. bis 9. Dezember 2000** war der **Probefbetrieb**, im Anschluss daran lief die Anlage ungehindert weiter. Laut Ausführungen der Bw. habe ihr das Amt der Kärntner Landesregierung am **21. Dezember 2000** die **Betriebsbewilligung** erteilt, um die sie – wie in der Verhandlungsschrift vom 21. Dezember 2000 festgehalten - mündlich am 12. Dezember 2000 angesucht habe. Die eisenbahngrechtliche Konzession sei der Bw. am 18. Dezember 2000 erteilt worden.

Am **12. Dezember 2000** schlossen die Bw. und die KG eine **Vereinbarung über die Nutzungsüberlassung**, die mit Zustimmung des Beirates und der Gesellschafter am 14. Dezember 2000 wirksam geworden sei, und in der sie folgende Regelungen getroffen haben:

"Im Zuge einer Großinvestition wird die KG umstrukturiert und soll eine verbesserte Eigenkapitalbasis geschaffen werden.

Die Umstrukturierung erfolgt in der Weise, dass die Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter ihre Mitunternehmerbeteiligungen an der KG zum Bilanzstichtag 31.5.2000 unter Anwendung der Bestimmungen des Art. III UmgStG in die GmbH einbringen und als Gegenleistung Genussrechte erhalten.

Mit Einbringung aller Kommanditanteile erlischt die KG und wird die GmbH Gesamtrechtsnachfolgerin. Die KG soll jedenfalls innerhalb von 2 Jahren erloschen, unter Umständen, falls nicht alle Kommanditisten bereit sind, ihre Beteiligungen an der KG in Genussrechte an der GmbH umzuwandeln, durch Kündigung der KG seitens der Komplementär-GmbH.

Die *Großinvestition wird im Namen und für Rechnung der GmbH durchgeführt und das Schilliftunternehmen ab 31. 5. 2000 von der GmbH betrieben.*

Die zum Stichtag *31. 5. 2000 im Eigentum der KG stehenden Anlagen werden von der KG der GmbH entgeltlich zur Nutzung überlassen*. Ein Verzeichnis dieser Anlagen wird beigeheftet.

§ 2

Im Sinne der Ausführungen räumt hiermit die KG der GmbH das Recht ein, die im § 1 bezeichneten Anlagen zu nutzen. Das Nutzungsrecht wird auf unbestimmte Dauer,

längstens auf Dauer des Bestandes der KG, eingeräumt, erlischt also voraussichtlich innerhalb von 2 Jahren."

Mit dem **Einbringungsvertrag** vom **27. Feber 2001** (EV I) wurden in Anwendung des Art. III des Umgründungssteuergesetzes (UmgrStG) rückwirkend per Ablauf des 31. Mai 2000 die Mitunternehmerbeteiligungen an der KG der Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter in die GmbH gegen Genussrechte mit eigenkapitalähnlicher Ausstattung eingebraucht. Durch diese Maßnahmen sollte die Organisation der Gesellschaft gestrafft und zugleich eine steuerliche Entlastung der Mitunternehmer bewirkt werden (vgl. Präambel und § 1 des EV I).

Am **25. April 2001** legte die KG der Bw. folgende Rechnung:

„Entsprechend der mit Ihnen getroffenen Vereinbarung über die Kostenverrechnung zwischen der A. GmbH und der A. GmbH & Co KG stellen wir Ihnen die mit der auftragsgemäßen Errichtung der Skiliftanlage in der Zeit vom 1. Juni 2000 bis 28. Feber 2001 angefallenen Aufwendungen gemäß beiliegender Kontoblätter und zugehörigen Rechnungen mit

Nettobetrag	S	45.150.275,80
<u>zuzgl. MWSt. lt. Kontoblätter</u>	S	8.744.148,48
Bruttorechnungsbetrag	S	53.894.424,28

in Rechnung“

In den beim Finanzamt am 9. Oktober 2002 für die Bw. eingelangten Steuererklärungen für 2001 haben die Wirtschaftsgüter aus der Rechnung vom 25. April 2001 Eingang gefunden und nahm die Bw. eine entsprechende Abschreibung vor. Bei der KG waren die Zugänge aus der Errichtung des Hirschkogelliftes in der Bilanz für 2001 nicht enthalten.

Mit **Einbringungsvertrag** vom **25. Feber 2004** (EV II) wurde der "Betrieb" der KG in die GmbH eingebraucht. Unter Z. 23 des Pkt. 2. "Einbringung", des EV II heißt es wie folgt:

"Entsprechend § 142 HGB wird vereinbart, dass durch die Übernahme dieser Gesellschaftsanteile durch den zuletzt verbleibenden Gesellschafter (die GmbH) im Wege der Gesamtrechtsnachfolge alle Aktiven und Passiven sowie Rechte und Pflichten der KG auf die übernehmende Gesellschaft übergehen."

Auf Grund des Antrages vom 24. August 2004 wurde die KG am 23. September 2004 im Firmenbuch gelöscht.

Die Bw. machte nun im Verzeichnis E 108e eine Investitionszuwachsprämie (IZPr) für 2004 iHv € 54.965,32 geltend, die jedoch das Finanzamt verwehrte. Folgende Zahlen lagen den jeweiligen Berechnungen zugrunde:

in €	lt. Erklärung	lt. Finanzamt
Vergleichszeitraum:		
AK/HK prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter 2001	-	2.453.803,37
AK/HK prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter 2002	243.065,35	243.065,35
AK/HK prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter 2003	69.818,65	69.818,65
Summe	312.884,00	2.766.687,37
Durchschnitt	104.294,67	922.229,12

Ermittlung des Investitionszuwachses:		
AK/HK prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter 2004	653.947,84	653.947,84
abzüglich des Durchschnitts der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter der Vorjahre	104.294,67	922.229,12
Investitionszuwachs	549.653,17	- 268.281,28
IZPr	54.965,32	-

Das Finanzamt bezog die Investitionen aus dem abweichenden Wirtschaftsjahr 2000/2001 in die Berechnung des Durchschnitts der Investitionen der Vorjahre ein. Während des Vergleichszeitraumes sei der Betrieb übertragen worden, weshalb auf die Verhältnisse des Rechtsvorgängers abzustellen sei. Im **Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages auf Gewährung einer IZPr für 2004** setzte das Finanzamt die IZPr nunmehr mit S 0,00 fest.

Dem hielt die Bw. in der gegen diesen Bescheid eingebrachten **Berufung** entgegen, dass die auf Rz. 8222 der Einkommensteuerrichtlinien (EStR) gestützte Ansicht des Finanzamtes mangels "Betriebsübertragung" nicht zutreffend sei. 2000/2001, 2001/2002 und 2002/2003 hätte keine Betriebsübertragung stattgefunden, sondern sei der "Betrieb" der KG erst mit dem EV II vom 25. Februar 2004 mit steuerlicher Wirkung mit Beginn des Wirtschaftsjahres 2003/2004 in die GmbH eingebbracht worden. Ein Zusammenhang der Investitionen der KG mit jenen der GmbH bestehe nicht.

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung** blieb das Finanzamt bei seiner Ansicht. Die Investition, und zwar die Errichtung des Hirschkogelliftes, sei ohnehin eine Investition der GmbH und bei dieser bereits aktiviert. Bei der KG sei sie ein Durchläufer (vgl. die Rechnung vom 21. April 2005 (Anm.: richtig wohl 25. April 2001) über die "auftragsgemäße Errichtung einer Schiliftanlage" sowie die Zugänge von Sachanlagen im Jahresabschluss der GmbH zum 31. Mai 2001).

Aber selbst wenn die Investition "Hirschkogellift" der KG zuzurechnen wäre, wovon die Bw trotz gegenteiliger Bilanzierung offenbar ausgehe, würde dies am Ergebnis, nichts ändern. Im Falle einer Betriebsübertragung sei nämlich im Sinne einer betriebsbezogenen Betrachtungsweise, von der § 108e EStG offenkundig ausgehe, auf die Verhältnisse des Rechtsvorgängers abzustellen. Entgegen der Ansicht der Bw könne es nicht darauf ankommen, ob eine Betriebsübertragung noch im Vergleichszeitraum oder erst im Anspruchszeitraum erfolgt sei. Die von der Bw. herangezogenen missverständlichen Formulierungen in Rz 8222 EStR seien in der neuen Rz 8222a entsprechend klargestellt. Im Übrigen wären allfällige Investitionen der KG nach dem Prinzip der betriebsbezogenen Betrachtungsweise aber auch dann in die Ermittlung der durchschnittlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten des Vergleichszeitraumes einzubeziehen, wenn eine Betriebsübertragung

überhaupt nicht stattgefunden hätte, weil die GmbH auf Grund der Vereinbarung vom 12. Dezember 2000 die operative Betriebstätigkeit von der KG übernommen habe. Bei einer Betriebsverpachtung sei selbstverständlich auch auf die Verhältnisse des Verpächters im Vergleichszeitraum abzustellen, zumal es sich - wer immer die Investitionen getätigten habe - um Investitionen in ein und denselben Betrieb handle.

Im **Vorlageantrag** brachte die Bw. ergänzend vor, dass die KG 2000 die Großinvestition „Hirschkogellift“ durchgeführt hätte, sie hätte die Investitionen beauftragt und die entsprechenden Rechnungen hätten auf die KG gelautet und seien von ihr bezahlt worden. Der Hirschkogellift sei am 1. Dezember 2000 in den Probebetrieb gegangen. Die Nutzungsüberlassungsvereinbarung vom 12. Dezember 2000 sei am 14. Dezember 2000 wirksam geworden. Mit Rechnung vom 25. April 2001 sei der Schilift der GmbH in Rechnung gestellt worden.

Das Finanzamt beurteile den Hirschkogellift zu Recht als eigene Investition der GmbH, es übersehe aber, dass es sich bei der fraglichen Investition um gebrauchte Wirtschaftsgüter handle. Sie seien – weil gebraucht und daher nicht prämienbegünstigt - im Vergleichszeitraum für die Berechnung des Investitionszuwachses im Jahr 2004 nicht anzusetzen.

In der am **12. Oktober 2006** abgehaltenen **Berufungsverhandlung** führten Frau Steuerberaterin Dr. Kern und Herr Steuerberater Dr. Huber nochmals aus, dass die Bw. den Hirschkogellift erst 2004 entgeltlich erworben habe. Doralt würde bei entgeltlichen Rechtsgeschäften die Rechtsnachfolge ablehnen. Ursprünglich sollte die KG den Lift betreiben. Dass sie den Auftrag erteilt hätte und sie die Rechnungen vorerst empfangen habe, sei darin gelegen, dass die KG zu diesem Zeitpunkt den Betrieb führte, was auch weiterhin geschehen sollte. Die Bw. sei nur Arbeitsgesellschafterin gewesen. Die Investition sei finanziell „aus dem Ruder gelaufen“, man habe Geld vom Land benötigt und folglich die Umstrukturierung vornehmen müssen.

Über Vorhalt, der Ansicht des Finanzamtes folgend im Vorlageantrag die Großinvestition bereits im „Entstehungsjahr“ 2000 „als die ihre“ bejaht zu haben, im weiteren Verfahren aber wieder vom Erwerb erst 2004 auszugehen, gaben die steuerlichen Vertreter an, zugestimmt zu haben, weil sich der Sachverhalt wirklich so gestaltet hätte. Frühestens am 14. Dezember 2000 habe man den Entschluss gefasst, dass die GmbH den Lift betreiben soll, sodass dieser Zeitpunkt als frühestmöglicher für den Erwerb der strittigen Wirtschaftsgüter anzusehen sei. Zu diesem Zeitpunkt seien die Wirtschaftsgüter „gebraucht“ gewesen, weil sie seit Beendigung des Probebetriebes am 9. Dezember 2000 bis zum Erwerb am 14. Dezember rd. fünf Tagen in Verwendung gestanden seien.

Alternativ wurde als Tag des Erwerbes der 25. April 2001 genannt, an dem die KG der Bw. nicht nur die vorerst an die KG gerichteten Rechnungen, sondern auch alle außerhalb davon angefallenen Aufwendungen vorgeschrieben habe. An diesem Tag seien die Wirtschaftsgüter aber bereits „gebraucht“ gewesen.

Da der KG die ihr erteilten Bewilligungen nicht entzogen worden seien, sei bedeutungslos, dass die Konzession sowie die Bewilligung für die Betriebsanlage „Hirschkogellift“ bereits der Bw. im Dezember 2000 erteilt worden sei. Eine Aktivierung und Abschreibung bei der KG hätte man vornehmen können, habe dies aber einfacheitshalber und aus Kostengründen nicht gemacht, wozu hätte man etwas verkomplizieren sollen, wenn im gleichen Wirtschaftsjahr etwas passiert und übergeht.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass spätestens am 14. Dezember 2000 die strittigen Wirtschaftsgüter jene der GmbH waren. Irgendwann zwischen Auftragserteilung und Eröffnung habe eine Überbindung der ungebrauchten Wirtschaftsgüter an die GmbH stattgefunden. Die Erteilung der Konzession und Benützungsbewilligung am 18. bzw. 21. Dezember 2000 an sie sei ein Indiz, dass die KG an die Bw. die Investition schon übergeben habe. Die Investition sei nicht Gegenstand der Nutzungsüberlassung, sondern bereits von vornherein eine eigene der Bw. gewesen. Das Wirtschaftsgut Skilift sei nach rd. 5-tägige Nutzung durch die KG noch nicht als „gebrauchtes“ anzusehen.

Selbst im Falle des Erwerbes erst mit dem EV II gebiete § 19 BAO die Einbeziehung der Investitionen aus 2001. Auf Grund der in den Entscheidungen des UFS zu § 142 HGB bestätigten Gesamtrechtsnachfolge würden die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger übergehen, und würde der Vergleichszeitraum darunter fallen. Abgesehen davon wäre das Anwachsen ohnehin im Vergleichszeitraum geschehen, nämlich am 31. Mai 2003.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 108e Abs. 1 EStG 1988** kann für den Investitionszuwachs bei begünstigten Wirtschaftsgütern eine IZPr 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.

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind gemäß **§ 108e Abs. 2 EStG 1988** ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. ...

Der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ist gemäß **§ 108e Abs. 3 EStG 1988** die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem Durchschnitt der

Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden.

Dabei gilt Folgendes:

1. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter auf mehrere Jahre, sind in die Ermittlung des durchschnittlichen Investitionszuwachses die jeweils zu aktivierenden Teilbeträge der Anschaffungs- oder Herstellungskosten mit einzubeziehen. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist die IZPr im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen.
2. Von der Summe aller Anschaffungs- oder Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten jener Wirtschaftsgüter, für die die Begünstigung nach § 10c Abs. 2 oder § 108d Abs. 2 Z 2 geltend gemacht wurde, abzuziehen. Der Investitionszuwachs ist höchstens in Höhe der Differenz prämienbegünstigt.

Gemäß **§ 2 Abs. 5 EStG 1988** dürfen protokollierte Gewerbetreibende (§5) ein abweichendes Wirtschaftsjahr haben; in diesem Fall ist der Gewinn bei der Ermittlung des Einkommens für jenes Kalenderjahr zu berücksichtigen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Im gegenständlichen Fall bestreitet die Bw. die Ansicht des Finanzamtes, dass sie die Investitionen iZm der Errichtung des Hirschkogelliftes im Jahr 2000/2001 bereits als ihre „eigenen“ getätigt hat und die Aufwendungen folglich bei der Ermittlung des Durchschnittswertes der Investitionen der Vorjahre in die Berechnung der IZPr für 2004 Eingang zu finden haben. Sie führt ins Treffen, die strittigen Wirtschaftsgüter frühestens mit 14. Dezember 2000 – und somit in gebrauchtem Zustand-, bzw. mit der Rechnung vom 25. April 2001 oder erst mit dem EV II vom 25. Feber 2004 erworben zu haben.

Betrachtet man die Geschehnisse und Abläufe in Bezug auf die Anschaffungen für 2001, so gewährte das Kuratorium des KWF laut Beschluss vom 25. September 2000 einen nicht rückzahlbaren Zuschuss iHv S 14,6 Mio. (rd. 20% des geplanten Bauvolumens), allerdings unter der Bedingung, dass die KG in eine GmbH umgewandelt werde. Angesichts der wiederholt ins Treffen geführten finanziell angespannten Lage musste die Bw. der Forderung nach einer Umstrukturierung nachkommen.

Wenn nun die Bw. am 12. Dezember 2000 den Antrag auf die Betriebsbewilligung stellte und an diesem Tag ausdrücklich mit der KG vereinbarte, dass „*die Großinvestition von Anfang an im Namen und für Rechnung der GmbH durchgeführt und das Skiliftunternehmen ab 31. Mai 2000 von der GmbH betrieben wird*“, so ist damit hinreichend klargestellt, dass die Großinvestition von Anfang an der Bw. zuzurechnen war. Alle Geschehnisse iZm der

Betriebsführung waren – wenn auch vorerst noch von der KG durchgeführt, weil sie operativ tätig war – bereits ab dem 31. Mai 2000 solche der Bw. Ab dem Beschluss des KWF vom 25. September 2000 musste allen Beteiligten klar sein, dass nur die GmbH die Wirtschaftsgüter „anschaffen“ konnte. Dass nicht von vornherein die Bw. den Auftrag erteilte und an sie die Rechnungen ausgestellt wurden, hatte ja seinen Grund darin gehabt, dass zu diesem Zeitpunkt die Bw. bloße Arbeitsgesellschafterin war. Die entsprechenden Voraussetzungen für ihr operatives Tätigwerden mussten erst geschaffen werden. Mit der Vereinbarung vom 12. Dezember 2000 bekam die GmbH einerseits die Möglichkeit, die „Altanlagen“ der KG gegen Gewährung eines Mietentgelts rd. in Höhe der Afa zu nutzen, zum anderen kam darin durch die gewählte Formulierung - „von Anfang an“ - zum Ausdruck, dass die Bw. bereits im Besitz der strittigen Wirtschaftsgüter war. Für letztere wurde kein Mietzins vereinbart, sie konnten – so auch der steuerliche Vertreter – gar nicht gemietet werden. Gegen den Erwerb frühestens per 14. Dezember 2000 spricht daher schon der Wortlaut der Vereinbarung.

Angesichts der im Beschluss des KWF vom 25. September 2000 geforderten Umstrukturierung und der Formulierung in der Nutzungsüberlassungsvereinbarung kann dem Vorbringen der Bw. nicht gefolgt werden, dass der Entschluss zum Betrieb des Lifts durch die Bw. erst am 14. Dezember 2000 gefallen sei, hätte es dann doch irgendeine Form einer „Übertragung“ von der KG auf die GmbH geben müssen. Die Bw. hat aber vielmehr die Wirtschaftsgüter in der Bilanz so behandelt, als ob sie von Anfang an Eigentümerin gewesen wäre.

Bei der gegebenen Sachlage ist davon auszugehen, dass schon von Beginn an die Großinvestition „Hirschkogellift“ eine Investition der Bw. war, hatte sie doch – wenn auch erst mit der Rechnung vom 25. April 2001 an sie verrechnet - alle damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen zu tragen. Der Bw. wurde die Benützungsbewilligung erteilt. Es gibt somit keine Anhaltspunkte dafür, dass die KG wirklich vorerst „Eigentümerin“ gewesen wäre und sie die Wirtschaftsgüter an die Bw. übertragen hätte. Mögen auf sie die Rechnungen ausgestellt worden sein, so hatten diese dann weiterverrechneten Aufwendungen nur „Durchlaufcharakter“. Am „ursprünglichen Erwerb“ bereits durch die Bw. besteht somit kein Zweifel. Angemerkt wird noch, dass die Bw. im Vorlageantrag der Ansicht des Finanzamtes, dass es sich bei den Wirtschaftsgütern um "ureigene" der GmbH handelte, zugestimmt hat, dies deshalb – so in der Berufungsverhandlung über konkretes Befragen angeführt –, weil sich der Sachverhalt wirklich so gestaltet hätte. Von dieser Auffassung ist die Bw. im weiteren Verfahren wieder abgewichen.

Selbst wenn man den Erwerb erst per 14. Dezember 2000 annehmen wollte, würden diese Wirtschaftsgüter nach einem maximal 5-tägigen Gebrauch zwischen 9. und 14. Dezember noch nicht als „gebrauchte“ zu qualifizieren sein, insbesondere weil auch die

Benützungsbewilligung ausständig war, die in der Folge aber ohnehin der Bw. erteilt wurde.

Es fehlen jedoch entsprechende Grundlagen, die einen „Übergang“ per 14. Dezember 2000 zulassen würden.

Ebenso wenig sprechen die bilanzielle Behandlung, die Vereinbarung sowie die an die Bw. im Dezember 2000 erteilte Benützungsbewilligung für einen Erwerb der Wirtschaftsgüter erst mit der Rechnung vom 25. April 2001, mag auch die Aktivierung und Abschreibung der Wirtschaftsgüter – so in der mündlichen Verhandlung – aus Einfachheits- und Kostengründen unterblieben sein. (Fremd)übliche wirtschaftliche Gepflogenheiten vorausgesetzt, wäre die Bw. wohl nicht bereit gewesen, für ein rd. eine Saison genutztes Wirtschaftsgut die gesamten (iZm der Errichtung des Hirschkogelliftes von der KG vorerst bezahlten) Aufwendungen in ungekürzter Höhe zu tragen. Folglich kommt man zu dem Schluss, dass mit der Rechnung letztendlich nur rechnerisch der Zustand hergestellt wurde, der schon von Beginn an bestanden hatte und bestehen sollte.

Da von einem Erwerb der strittigen Wirtschaftsgüter durch die Bw. bereits im Jahr 2000/2001 auszugehen ist, bleibt kein Raum für das Vorbringen der Bw., die Wirtschaftsgüter erst mit dem EV II vom 25. Feber 2004 erworben zu haben, weshalb sich ein Eingehen auf die Frage der Gesamtrechtsnachfolge wie auch die „betriebsbezogene Behandlung“ der IZPr erübrigkt.

Nach all dem Gesagten sind bei der Bw. die strittigen Anschaffungs-/Herstellungskosten des Hirschkogelliftes aus 2000/2001 in die Berechnung des Durchschnitts der Investitionen der Vorjahre einzubeziehen, wodurch sich für 2004 kein Investitionszuwachs ergibt. Dem Begehrn der Bw. konnte daher kein Erfolg beschieden sein, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt, am 17. November 2006