



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt  
Senat 1

GZ. RV/0443-K/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der OG als Rechtsnachfolgerin der Bw., Adr.1, vertreten durch STB, vom 10. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 7. März 2007 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag von 15.02.2000 erfolgte die Gründung der Bw.. Die Umfirmierung in OG wurde am 07.12.2007 beim Firmenbuch beantragt und mit Beschluss vom 11.12.2007 durchgeführt. Gegenstand des Untnehmens bildet die Ausübung des Transportgewerbes, die Vermietung und Miete von Kraftfahrzeugen sowie Handel mit Waren aller Art.

Mit Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2004 begehrte die Bw. eine Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) idG im Ausmaß von € 29.426,80, welchen Betrag das Finanzamt verbuchte.

Im Zuge einer Außenprüfung wurde u.a. festgestellt:

#### **Tz. 2 Vermietung von Fahrzeugen 20 %**

Im Zeitraum Jänner 2003 bis April 2004 wurden von der Bw. Fahrzeuge mit österreichischen Kennzeichen an die Firma Y in Tschechien vermietet.

Die Umsätze aus der Vermietung wurden im Kj. 2003 als nicht steuerbare Umsätze und im Kj. 2004 als steuerfreie Umsätze behandelt.

Die Bp. stellt diese Umsätze steuerpflichtig, da die Voraussetzungen der Verordnung, BGBl.Nr. 5/1996, nicht gegeben sind (u.a. muss das Kfz im Ausland zugelassen sein).

	2003	2004
Erhöhung	353.880,00	117.960,00
Kürzung Umsätze 0 %		117.960,00

#### **Tz. 4 Investitionszuwachsprämie**

Im Dezember 2004 wurden von der Bw. 2 Sattelzugmaschinen sowie 2 Sattelauflieder angeschafft. Die Anmeldung der Fahrzeuge erfolgte im Feber 2005. Das Kennzeichen einer Sattelzugmaschine wurde am 11.8.2005 hinterlegt. Das Kennzeichen der anderen Sattelzugmaschine wurde am 27.3.2006 hinterlegt. Die 2 Sattelzugmaschinen und die 2 Sattelauflieder wurden im April 2006 an die KG verkauft.

Die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter müssen zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein (VwGH 20.4.2006, [2005/15/0156](#)). Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten müssen daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden.

Die für die Anschaffung der 2 Sattelzugmaschinen und der 2 Auflieder geltend gemachte Investitionsprämie in Höhe von € 29.426,81 steht nicht zu, da die Anschaffungskosten der Fahrzeuge nicht mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt worden sind.

Den unter TZ 4 dargestellten Ausführungen folgend setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 mittels **Bescheid vom 07.03.2007** mit Null fest.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Berufung** begründete die Bw., dass im Zeitpunkt des Ankaufs noch nicht in Erwägung gezogen worden sei, die Flotte der Bw. nach A zu verlegen und dass die Vermietung nach Tschechien allein aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus erfolgte, da sich die Wirtschaftslage der österreichischen Frächter im Laufe des Jahres 2005 zugespitzt habe. Gegenüber Frätern aus dem Osten seien sie nicht mehr konkurrenzfähig gewesen. Ohne diese Maßnahmen hätte die Insolvenz gedroht.

Bei Anschaffung seien alle für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie notwendigen Kriterien erfüllt gewesen. Der Einsatz sei als Anlagegut erfolgt.

In der Berufungsergänzung der steuerlichen Vertreterin vom 6.8.2007 wurde u.a. Nachfolgendes vorgebracht:

..... Zur Begründung, dass die Wirtschaftsgüter vor Ablauf der Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer verkauft wurden ist zuerst zu bemerken, dass § 108e EStG keine Behaltefrist normiert. Die Investitionszuwachsprämie sollte die Mehrung der Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit zu fördern und zwar mit dem Ziel aus konjunkturellen Gründen die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln. Inwieweit dieser Zweck der Regelung erhellen soll, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen, wäre erst noch näher durch die Finanzverwaltung bzw. durch das behauptende Gericht zu erläutern. Dass sich das Erfordernis der längeren Zugehörigkeit zum Betrieb aus dem Umstand ergeben soll, dass nur solche Wirtschaftsgüter prämiengünstigt sind, deren Aufwendungen im Wege der Absetzung für Abnutzung abzuschreiben trifft u.E. auch nicht zu, da das Erfordernis der Absetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege der AfA nur bedeutet, dass im Falle einer Pauschalierung, bei der die AfA "abpauschaliert" ist (also in einem Reingewinnsatz oder einem Ausgabenpauschale untergeht, wie insbesondere bei der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung und der gesetzlichen Basispauschalierung nach § 17 Abs. 1 bis 3 EStG 1988), keine Zuwachsprämie zusteht (vgl. Quantschnigg, ÖstZ 2003/239). Weiters wäre eine Behaltefrist (außer in missbräuchlichen Fällen iS [§ 22 BAO](#)) nicht sachgerecht, da bei der Ermittlung des Investitionszuwachses bei den Anschaffungskosten des Referenzzeitraumes auch nicht darauf abgestellt wird, dass die Wirtschaftsgüter im Referenzzeitraum länger im Anlagevermögen des investierenden Unternehmens verbleiben. Für die Ermittlung des Investitionszuwachses war nicht einmal erforderlich, dass die Wirtschaftsgüter des Referenzzeitraumes im Begünstigungszeitraum noch vorhanden waren. Der Investitionszuwachs ermittelt sich im Kreis gesetzlich speziell umschriebener Wirtschaftsgüter und zwar der Anschaffung oder Herstellung derartiger Wirtschaftsgüter. Dieser Kreis an Wirtschaftsgütern ist sowohl für den Referenzzeitraum als auch für den Begünstigungszeitraum maßgeblich. "Bei der Zuwachsermittlung werden also "Äpfel des Referenzzeitraumes mit Äpfeln des Begünstigungszeitraumes" verglichen. (vgl. Quantschnigg, ÖstZ 2003/239). Würde man bei den Wirtschaftsgütern des Begünstigungszeitraumes aber eine Behaltefrist von 50 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer verlangen, dürfte aber Wirtschaftsgüter, bei denen eine solche Behaltefrist nicht erfüllt ist im Referenzzeitraum nicht ausscheiden, würde man in diesem Fall wohl eher "Äpfel mit Birnen vergleichen".

Daher geht auch die Versagung der Investitionszuwachsprämie mit der Begründung, dass die LKW im 3. Wirtschaftsjahr (nach insgesamt 2 Jahren Abschreibung) u.E. auch ins Leere insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass die (bzw. eine) Besonderheit der Zuwachsprämie darin liegt, dass das Zuwachsvolumen als solches der Förderung zugeführt wird. Es wird also der Investitionszuwachs nicht mit einer konkreten Investition verknüpft. Die Prämie ist per se nicht zuordenbar. Damit sind Nachversteuerungen aus dem Titel des kurzfristigen Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen ausgeschlossen (vgl. Quantschnigg, ÖStZ 2003/239).

Weiteres begehrte die steuerliche Vertreterin in diesem ergänzenden Schriftsatz die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung [§ 284 Abs 1 BAO](#) vor dem gesamten Berufungssenat gemäß [§ 282 Abs 1 BAO](#).

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Voranzustellen ist, dass das zu GZ 2009/15/0139 beim VwGH anhängige Verfahren, auf welchem der Aussetzungsbescheid gemäß § 281 iVm § 282 BAO vom 15.12.2010 beruhte, beendet ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 26.04.2012 den mit Amtsbeschwerde bekämpften Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates zu RV/0183-I/09 vom 03.06.2009 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Das hier anhängige Verfahren war daher fortzusetzen.

#### **A) Folgender Sachverhalt wird zugrunde gelegt:**

Mit "Mobilienkaufverträgen", unterfertigt von der Bw. am 20.12.2004 und von der Leasing Gesellschaft am 30.12.2004 erwarb die Bw zwei "H" Sattelanhänger (Vertragsnummern 2777 und 2778, siehe AB der AP) um jeweils € 55.000,00 netto von der Fa. H Fahrzeugbau GmbH sowie zwei LKW Scania (Vertragsnummern 2779 und 2780, siehe AB der AP) von der tschechischen Z. um jeweils € 90.000,00 netto.

Laut Anlageverzeichnissen bzw. Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen der Jahre 2004 bis 2006 wurde für diese im Jahr 2004 – mangels Inbetriebnahme zutreffenderweise – keine Absetzung für Abnutzung (vgl. auch Berufungsschriftsatz) geltend gemacht:

	zum 31.12.04	zum 31.12.05	zum 31.12.2006
640 Fahrzeuge LKW	290.000,00	217.500,00	-----
planmäßige AFA	2004	2005	2006
LKW	0,00	72.500,00	36.250,00

Die kraftfahrzeurechtliche Anmeldung der Fahrzeuge erfolgte am 03.02.2005. Das Kennzeichen einer der beiden Sattelzugmaschinen wurde am 11.8.2005, das Kennzeichen der anderen Sattelzugmaschine am 27.3.2006 hinterlegt. Die beiden Sattelzugmaschinen und die 2 Sattelaufleger wurden im April 2006 an die KG verkauft (vgl. Tz 4 des BP-Berichtes).

#### **B) Rechtliche Würdigung:**

##### 1.) Zum verfahrensrechtlichen Aspekt:

Zum in der Berufungsergänzung vom 06.08.2007 gestellten Antrag, dass der gesamte Berufungssenat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung entscheiden möge ist auszuführen:

§ 282 Abs. BAO legt fest, dass die Entscheidung über Berufungen durch den gesamten Berufungssenat zu erfolgen hat, wenn dies in der Berufung ([§ 250 BAO](#)), im Vorlageantrag ([§ 276 Abs. 2 BAO](#)) oder in der Beitrittserklärung ([§ 258 Abs. 1 BAO](#)) beantragt wird.

[§ 284 Abs. 1 BAO](#) normiert:

*Über die Berufung hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden,*

**1.) wenn dies in der Berufung (§ 250 BAO), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2 BAO) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1 BAO) beantragt wird, oder**

**2.) wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3 BAO) für erforderlich hält.**

Mit den Worten "in der" vor dem Wort "Berufung" bzw. "im Vorlageantrag" oder "in der Beitrittserklärung" hat der Gesetzgeber in § 284 Abs. 1 Z 1 BAO idF AbgRmRefG zum Ausdruck gebracht, dass der Antrag auf mündliche Verhandlung im selben Schriftsatz gestellt werden muss, der die Berufung, den Vorlageantrag oder die Beitrittserklärung enthält, um rechtswirksam zu sein.

Entsprechend der Judikatur des VwGH begründen Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (VwGH 23.4.2001, [96/14/0091](#), 24.3.2004, 98/14/0179, 11.5.2005, 2001/13/0039).

Die Antragstellung auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der am 06.08.2007 nachgereichten Berufungsergänzung erfolgte daher verspätet (vgl. VwGH 23.04.2001, [96/14/0091](#) ), sodass den Anträgen auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung nicht entsprochen werden konnte.

## **2.) Zum inhaltlichen Aspekt:**

**§ 108e Abs. 1 EStG 1988** normiert:

*Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten 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. *Quantschnigg/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."

Wie nun unter Punkt A dargestellt, erfolgte streitgegenständlich die Inbetriebnahme (kraftfahrrechtliche Anmeldung als Anspruchsvoraussetzung für die Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 EStG) der LKWs samt Aufleger im Februar 2005. Bereits im August desselben Jahres sowie im März des folgenden Jahres 2006 wurden jedoch die Kennzeichen hinterlegt. Durch den Verkauf der beiden Sattelzugmaschinen und der 2 Sattelaufleger im April 2006 an die KG schieden diese ohne Zweifel aus dem Betriebsvermögen der Bw. aus, sodass eine Absetzung für Abnutzung für eineinhalb Jahre (Afa 2005 und Halbjahres-Afa 2006) vorgenommen wurde. Dies entspricht einer Absetzung für Abnutzung in Höhe von € 37,5% 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 keineswegs im genannten erforderlichem Ausmaß dem Betrieb dienten.

Selbst angesichts der vom Untenehmer angesetzten betrieblichen Nutzungsdauer von **nur vier** Jahren kann der Zeitraum der betrieblichen Nutzung von eineinhalb Jahren bei einer Absetzung für Abnutzung im Ausmaß von 37,5% der Anschaffungskosten nicht als geringfügiges Unterschreiten dieses Wertes (von 50%) und damit als unschädlich für das Vorliegen eines längeren Zeitraumes angesehen werden.

Zu dem Umstand, dass sich die wirtschaftliche Situation von Frächterunternehmen kontinuierlich verschlechtert habe, ist auszuführen, dass davon ausgegangen werden kann, dass ein Unternehmer üblicherweise *spätesten* im Zeitpunkt der Anschaffung eines Wirtschaftsgutes entsprechend seiner wirtschaftlichen Belastungsfähigkeit den Finanzierungsmodus geplant und gesichert hat. Den sich ändernden wirtschaftlichen Umständen hatte die Bw. bereits Rechnung getragen, indem sie schon in den Jahren **2003 und 2004, also vor Anschaffung** der in Rede stehenden Wirtschaftsgüter, Fahrzeuge mit österreichischem Kennzeichen an die Y (in Tschechien) vermietete, sowie Transporte für diese in Tschechien durchführte und hiernach Fahrzeuge mit ausländischen (Aa) Kennzeichen einsetzte.

In einer allgemein sich verschlechternden wirtschaftlichen Lage, die alle vergleichbaren (= Frächter-) Unternehmen trifft, kann keine wirtschaftliche Unwägbarkeit oder der Eintritt eines mit höherer Gewalt vergleichbaren Ereignisses gesehen werden, welche eine Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie trotz Ausscheidens des Wirtschaftsgutes nach 1,5 Jahren aus dem Betriebsvermögen rechtfertigen würden.

Im Gesamten gesehen konnte der Berufung auf Basis dieser Ausführungen kein Erfolg beschieden sein.

Klagenfurt, am 30. Mai 2012