



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 1

GZ. RV/0350-I/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZ über die Berufung der Bw., vertreten durch die Dr. Schwab Wirtschaftstreuhand Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. & Co. KG, vom 19. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 31. Jänner 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige, eine im Bereich Abschleppdienst tätige Gesellschaft mit beschränkter Haftung, reichte am 10. März 2005 eine Beilage zur Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2004 ein (Formular E 108e), mit der sie eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 von 19.047,80 € geltend machte. Bei der Ermittlung des Investitionszuwachses dieses Jahres wurden auch die Anschaffungskosten für ein am 23. November 2004 angeschafftes Fahrzeug der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4 mit 22.710,21 € einbezogen. Die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 wurde auf dem Abgabenkonto der Abgabepflichtigen mit Buchung vom 15. März 2005 antragsgemäß gutgeschrieben.

Im Zuge einer Nachschau im Sinne des § 144 BAO stellte die Prüferin fest, dass das Fahrzeug der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4 mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von fünf Jahren bereits am 22. März 2005 wieder verkauft worden sei. Die für die Investitionszu-

wachsprämie prämiengünstigten Wirtschaftsgüter müssten zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter müssten daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden. Das Fahrzeug der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4 erfülle die Voraussetzungen für die Prämienbegünstigung nicht, weil es vor der Hälfte seiner Nutzungsdauer aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sei (vgl. Tz 1 der Niederschrift über die Nachschau vom 31. Jänner 2008, ABNr. 123).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Nachschau und erließ am 31. Jänner 2008 einen Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004, mit dem die Investitionszuwachsprämie mit 14.841,78 € festgesetzt wurde. (Die Kürzung der Investitionszuwachsprämie betraf nicht nur das Fahrzeug der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4.)

Gegen diesen Bescheid erhob die Abgabepflichtige am 19. Februar 2008 fristgerecht Berufung. Mit dem angefochtenen Bescheid werde die 10%ige Investitionszuwachsprämie aus dem Verkauf des Fahrzeugs der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4 mit 2.271 € rückgefordert. Diese Rückforderung bestehe zu Unrecht, weil eine Behaltefrist weder im Gesetz noch in einer Verordnung vorgesehen sei. Hätte der Gesetzgeber eine Behaltefrist beabsichtigt, hätte er diese - wie beim Investitionsfreibetrag - im Gesetz verankert. Da dies nicht geschehen sei, müsse davon ausgegangen werden, dass der angefochtene Bescheid nicht dem Gesetz entspreche und damit auch verfassungswidrig sei, weil die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden dürfe (Art. 18 Abs. 1 B-VG).

Die Meinung der Finanzverwaltung stütze sich offenbar auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. April 2006, ZI. 2005/15/0156, welches aber einen gänzlich anders gelagerten Sachverhalt betreffe. Es werde daher ersucht, den angefochtenen Bescheid, insoweit er die Nachforderung an Investitionszuwachsprämie für den Verkauf des Fahrzeugs der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4 in Höhe von 2.271 € betreffe, aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2008 wurde die Berufung vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 20. April 2006, ZI. 2005/15/0156, unmissverständlich zum Ausdruck bringe, sei als eine wesentliche Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie die Absetzung im Wege der AfA herauszustreichen. Daraus ergebe sich in logischer Denkführung, dass prämienebeanspruchende Wirtschaftsgüter dem Betrieb über einen längeren Zeitraum als Anlagevermögen dienen müssten, zumal nur in solchen Fällen eine Absetzung im Wege der AfA Platz greifen könne.

Eine bloße „*Bestimmung*“ in der Form, dass schon mit der Hereinnahme eines Wirtschaftsgutes in den Betrieb die Voraussetzung für eine längerfristige Nutzungsdauer erfüllt wäre, könne als rein wortbezogene Interpretation ohne jeden teleologischen Aspekt den grundsätzlichen wirtschaftspolitischen Zielsetzungen, die die abgabenrechtliche Installierung der Investitionszuwachsprämie getragen haben, nicht gerecht werden. Keinem weiteren Zweifel könne es so hin unterliegen, dass nur ein längerfristiges Behalten von prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern den Intentionen des Gesetzgebers in Richtung einer funktionalen Stärkung des Betriebsvermögens Rechnung trage. Dass dieser Zielsetzung bei einem nur viermonatigen Verbleib eines Kraftfahrzeuges nicht einmal ansatzweise entsprochen worden sei, bedürfe wohl keinerlei weiterer Ausführung.

Am 30. Mai 2008 stellte die Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Berufungswerberin erwarb am 23. November 2004 ein Fahrzeug der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4, das als abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens in das Betriebsvermögen aufgenommen wurde. Die Anschaffungskosten betrugen 22.710,21 €, die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer wurde mit fünf Jahren angenommen. Im Jahr 2004 wurde für dieses Fahrzeug eine Halbjahres-AfA von 2.271,02 € geltend gemacht. Die Anschaffungskosten dieses Fahrzeuges wurden im Jahr 2004 auch in die Bemessungsgrundlage für die Geltendmachung der 10%igen Investitionszuwachsprämie miteinbezogen. Am 22. März 2005 wurde dieses Fahrzeug wieder verkauft. Streit besteht nun darüber, ob für das nach einer bloß viermonatigen betrieblichen Verwendung wieder aus dem Betriebsvermögen ausgeschiedene Fahrzeug der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4 eine Investitionszuwachsprämie zu steht.

Gemäß [§ 108e Abs. 1 EStG 1988](#) 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 1988) abgesetzt werden. Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind gemäß [§ 108e Abs. 2 EStG 1988](#) ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

- Gebäude.
- Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß [§ 13 EStG 1988](#) abgesetzt werden.

- Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung dienen.
- Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des [§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988](#) dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

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 gemäß [§ 108e Abs. 3 Z 1 EStG 1988](#) Folgendes:

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 miteinzubeziehen. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist die Investitionszuwachsprämie im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen.

Die hier strittige Frage, ob die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie die Erfüllung einer Behaltefrist bzw. Mindestnutzungsdauer bezüglich des angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgutes voraussetzt, ist mittlerweile höchstgerichtlich geklärt. In seinem Erkenntnis vom 28. Februar 2012, Zi. 2009/15/0082, führte der Verwaltungsgerichtshof dazu Folgendes aus:

„2.1. Gemäß [§ 108e Abs. 1 EStG 1988](#) 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) 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.“

2.2. 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. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20. April 2006, [2005/15/0156](#), ausgesprochen hat, ergibt sich daraus, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf IZP iSd [§ 108e EStG 1988](#) vermitteln können, wenn sie über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung „im Wege“

der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)¹ die Rede sein kann. Unter Hinweis auf Quantsch-nigg, ÖStZ 2003/239, hat der Verwaltungsgerichtshof dabei auch auf den Zweck der Regelung des § 108e EStG 1988 verwiesen, aus welchem sich ebenfalls ergibt, dass Wirtschaftsgüter, die in die Berechnungsgrundlage der IZP eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

2.3. 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)¹ 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). Für eine monatsweise Berechnung der betrieblichen Behaltesdauer, wie sie das Finanzamt in der Beilage seines Abgabenbescheides vorgenommen hat, finden sich dagegen in der Bestimmung des § 108e Abs. 1 EStG 1988 keine Anhaltspunkte.“

Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2012, Zl. [2009/15/0082](#), zu folge normiert [§ 108e Abs. 1 EStG 1988](#) als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Daraus ergibt sich, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie iSd [§ 108e EStG 1988](#) vermitteln können, wenn sie über einen längeren Zeitraum dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung „im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)¹“ die Rede sein kann. Zusätzlich sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden könne. Diesem Vergleich sei die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.

Bezogen auf den Streitfall ist davon auszugehen, dass das Fahrzeug der Marke Landrover Freelander 2,0 Td4 am 23. November 2004 mit Anschaffungskosten von 22.710,21 € ange schafft und bereits nach vier Monaten am 22. März 2005 wieder verkauft wurde. Die Nutzungsdauer dieses Fahrzeuges betrug unbestritten fünf Jahre, in den Jahren 2004 und 2005 wurde jeweils eine Halbjahres-AfA von 2.271,02 € abgesetzt. Die gesamte geltend gemachte AfA betrug demnach 4.542,04 €; daraus errechnet sich eine AfA-Quote (im Verhältnis zu den Anschaffungskosten) von lediglich 20 %. Dieser Wert liegt bei weitem unter der vom Verwaltungsgerichtshof geforderten AfA-Quote von 50 %.

Aus der Aktenlage geht auch nicht hervor, dass allfällige - einer Versagung der Investitionszuwachsprämie entgegenstehende - Unwägbarkeiten zum Ausscheiden des streitgegenständlichen Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen geführt hätten. Das Vorliegen von Unwägbarkeiten wurde von der Berufungswerberin auch nicht eingewendet (vgl. die E-Mail des Unabhängigen Finanzsenates vom 14. September 2012, die von der nunmehrigen steuerlichen Vertretung der Berufungswerberin unbeantwortet geblieben ist).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. November 2012