



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Kohl & Schützenhöfer SteuerberatungsgesmbH, 8230 Hartberg, Baumschulgasse 5, vom 18. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 18. Februar 2009 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) (für das Jahr 2004) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw.) fand im Jahr 2008 eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Der Betriebsgegenstand bzw. die Art der Tätigkeit des Bw. wird im Akt mit „*Werbe-, Messewesen und sonstigen Wirtschaftsdiensten*“ umschrieben. Im am 9. Dezember 2003 unterfertigten Fragebogen (Formular *Verf24*) bezeichnet der Bw. seine Tätigkeit als „*Anbieten persönlicher Dienstleistungen*“.

In seinem Bericht vom 27. Oktober 2008 hielt der Prüfer in Tz 1 fest, dass der Bw. im September 2004 ein Sattelfahrzeug bzw. im November 2004 einen Sattelanhänger samt Zubehör angeschafft habe. Diese Wirtschaftsgüter seien im März 2006 aus dem Betrieb ausgeschieden worden und hätten diesem somit nicht über einen längeren Zeitraum („*größter Teil der Nutzungsdauer*“) als Anlagegüter gedient. Die dafür geltend gemachte Investitionszuwachsprämie iHv. € 14.271,86 sei daher zu versagen.

Diesen Prüfungsfeststellungen folgend erließ das Finanzamt den nunmehr berufungsgegenständlichen Bescheid, mit welchem der erklärungsgemäße Prämienbetrag um insgesamt € 14.271,86 reduziert wurde.

Das dagegen erhobene Rechtsmittel wird im Wesentlichen wie folgt begründet: Die Voraussetzung, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden müssen, sei durch das EStG nicht gedeckt. Nach den EStR sei von einer Änderung der Prämiengewährung abzusehen, wenn das zunächst für einen langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmte Wirtschaftsgut auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten aus dem Betriebsvermögen ausscheide. In den Jahren 2004 bis 2006 seien die Marktpreise für Transporte deutlich zurückgegangen. Den sinkenden Erlösen seien aber Erhöhungen der Kosten (Treibstoff, Maut, etc.) gegenüber gestanden. Auf Grund der verschlechterten Marktverhältnisse und der eingetrübten Zukunftsaussichten habe sich der Bw. im März 2006 dazu entschieden, das Sattelfahrzeug samt Anhänger zu verkaufen. Es sei jedoch vom Vorliegen einer „nachträglichen Unwägbarkeit“ iSd. EStR (Rz 8217a) auszugehen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Dezember 2009 ab. Die begünstigten Wirtschaftsgüter müssten auf Grund des Gesetzes und der hiezu ergangenen Rechtsprechung entweder mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer oder zumindest vier (volle) Wirtschaftsjahre dem Betriebsvermögen angehören. Andernfalls stelle das vorzeitige Ausscheiden ein rückwirkendes Ereignis iSd. [§ 295a BAO](#) dar, das zu einer Änderung der Prämiengewährung führe. Davon sei nur abzusehen, wenn das Wirtschaftsgut auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten (zB Schaden durch höhere Gewalt o.ä.) ausscheide. Da im Berufungsfall die Wirtschaftsgüter nicht zumindest die halbe Nutzungsdauer im Anlagevermögen gewesen seien und die Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage einer Branche keine nachträgliche Unwägbarkeit, sondern einen Ausfluss des allgemeinen Unternehmerrisikos darstelle, sei die Rückforderung der Investitionszuwachsprämie zu Recht erfolgt.

In seiner ergänzenden Begründung vom 24. Mai 2012 führt der Bw. aus, im ersten Halbjahr 2007 erneut ein Sattelfahrzeug erworben zu haben, welches er im ersten Halbjahr 2008 wieder verkauft habe. Es habe sich um ein gebrauchtes Fahrzeug gehandelt, welches schon auf Grund des Investitionsvolumens (von rund € 70.000,--) nicht mit dem 2004 erworbenen Fahrzeug vergleichbar gewesen sei. Weitere Nutzfahrzeuge habe der Bw. nicht erworben. Es sei seiner Ansicht nach nicht erforderlich, dass die Wirtschaftsgüter zu mehr als 50% einer in Monaten ausgedrückten Nutzungsdauer als Anlagevermögen genutzt werden. Im gegenständlichen Fall stehe die IZP zu, da einerseits auf Grund der geänderten wirtschaftlichen Situation eine Unwägbarkeit gegeben gewesen sei, sowie andererseits eine Verwendung des

Fahrzeuges für zwei Jahre unter Berücksichtigung der betriebsindividuellen Nutzungsdauer als längerer Zeitraum der Zugehörigkeit zum Anlagevermögen interpretiert werden könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. erwarb im September 2004 ein Sattelfahrzeug bzw. im November 2004 einen Sattelanhänger samt Zubehör und machte für diese Wirtschaftsgüter jeweils die Investitionszuwachsprämie (IZP) gemäß [§ 108e EStG 1988](#) geltend. Am 14. März 2006 schieden diese Güter aus dem Betriebsvermögen des Bw. aus.

Strittig ist nun, ob das Sattelfahrzeug sowie der Anhänger (samt Zubehör) für Zwecke der rechtmäßigen Inanspruchnahme der IZP hinreichend lange dem Betrieb des Bw. gedient haben bzw. ob deren vorzeitiges Ausscheiden durch - für die Geltendmachung der IZP unschädliche - nachträgliche Unwägbarkeiten herbeigeführt wurde.

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.

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 VwGH 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)" die Rede sein kann. Unter Hinweis auf *Quantschnigg*, 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.

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, sowie VwGH vom 26. April 2012, [2009/15/0139](#), und VwGH vom 28. Februar 2012, [2009/15/0082](#)).

Angesichts der dargestellten Rechtslage war der Berufung im Ergebnis der Erfolg zu versagen: Die Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass die gegenständlichen Wirtschaftsgüter eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von fünf Jahren aufweisen (s. zB das Anlagenverzeichnis 2006 des Bw.). Bei dieser betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer erfolgte die Verwendung des Sattelfahrzeugs samt Anhänger (und Zubehör) im Betrieb aber nicht über einen „längeren Zeitraum“ iSd. § 108e EStG. Die Anlagegüter wurden im zweiten Halbjahr 2004 angeschafft und in der ersten Hälfte des Jahres 2006 wieder veräußert. Insgesamt hat der Bw. daher eine AfA im Ausmaß von (lediglich) 40% der Anschaffungskosten geltend gemacht.

Abgesehen davon, dass es sich hiebei nicht bloß um ein geringfügiges Unterschreiten des maßgeblichen Wertes von 50% der Anschaffungskosten handelt, könnte ein allfälliges geringfügiges Unterschreiten für die Geltendmachung der IZP ohnedies nur dann als unschädlich angesehen werden, wenn der vorzeitige Austausch einem besonderen betrieblichen (Re-)Investitionszyklus entsprechen würde. Dass es aber der betrieblichen Praxis des Bw. entsprochen hätte, die betreffenden Wirtschaftsgüter regelmäßig ungefähr mit Erreichen der Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer auszutauschen, lässt sich dem Akt nicht entnehmen. Vielmehr wurde erst ein Jahr nach Ausscheiden des Fahrzeuges erneut ein Sattelzugfahrzeug erworben, welches zudem – so der Bw. – auf Grund seines Investitionsvolumens mit dem 2004 erworbenen Sattelfahrzeug nicht vergleichbar gewesen sei.

Überdies wird der Verkauf im ersten Halbjahr 2006 mit den „*verschlechterten Marktverhältnissen und den eingetrübten Zukunftsaussichten*“ (und nicht etwa mit einem besonderen betriebstypischen Investitionszyklus) begründet, welche Umstände nach Meinung des Bw. als für die Inanspruchnahme der IZP unschädliche (nachträgliche) Unwägbarkeiten zu qualifizieren seien. Dem hat aber das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung – völlig zutreffend – entgegen gehalten, dass die Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage keine Unwägbarkeit, sondern ein allgemein bestehendes Unternehmerrisiko darstelle. Als Unwägbarkeiten kommen nämlich nur für den Geschäftsablauf völlig atypisch Umstände wie zB höhere Gewalt, Naturkatastrophen oder etwa der unerwartete Tod eines wichtigen Geschäftspartners in Betracht.

Demgegenüber zählen sich je nach wirtschaftlicher Lage ändernde Erlöse und Kosten zu den typischerweise eintretenden Umständen bzw. zum gewöhnlichen Geschäftsrisiko (vgl. dazu zB die in Jakom/*Laudacher* EStG, 2012, § 2 Rz 243 bzw. 272f. angeführten Beispiele).

Da sohin im Berufungsfall keine Nutzung des Sattelfahrzeugs (samt Anhänger und Zubehör) „über einen längeren Zeitraum“ (iSd. zu § 108e EStG ergangenen Judikatur) erfolgt ist, war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 30. Mai 2012