



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb, vom 10. Juli 2008 gegen den Bescheid des FA, vom 18. April 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 2002 im Beisein der Schriftführerin DB nach den am 12. November 2010 und 11. September 2012 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlungen entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18.4.2008 wurde der Berufungswerberin (Bw.) gegenüber eine Nachzahlung in Höhe von € 13.370 an Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG festgesetzt.

Als Begründung wurde auf einen Bericht der Betriebsprüfung verwiesen, in dem es heißt:

„Zweck der Investitionszuwachsprämie nach § 108 e EStG 1988 ist die Förderung zusätzlicher (über das durchschnittliche Ausmaß hinausgehender) Investitionen (Zorn in Hofstätter/Reichel. Die Einkommensteuer - Kommentar § 108 e Tz. 3). In § 108 e Abs. 1 EStG 1988 wird als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie normiert, dass die Anschaffungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Es ergibt sich daraus die Erfordernis, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über eine längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung im Wege der AfA gesprochen werden kann.“

Der VwGH hat in seiner Entscheidung vom 20.04.2006, 2005/15/0156 daraus eine Behaltefrist für die in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Wirtschaftsgüter abgeleitet - Zweck der Bestimmung entspricht nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen - weshalb die Anschaffungskosten zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der Agfa abgesetzt werden müssen.

Im Fall der DIG sind 2 Fahrzeuge vor Ablauf der Hälfte ihrer Nutzungsdauer veräußert worden.

Hr. D war sowohl im Zeitpunkt der Anschaffung, als auch im Zeitpunkt des Weiterverkaufs der LKW's Gesellschafter in beiden Firmen, die am Geschäft beteiligt waren (F zu 100 %. G zu 20 %)."

In der Berufung vom 10.7.2008 und der nachgereichten Begründung vom 17.7.2008 wurde ausgeführt:

„Die seinerzeitige FT GmbH -nunmehr JDI - deren Geschäftstätigkeit die Vermietung von Geschäftsflächen (Büroräumlichkeiten, Lagerhallen mit Abstellplätze) und Lastkraftwagen war, hat im Jahre 2002 mehrere Lastkraftwagen angeschafft, unter anderem einen mit 9.12.2002 und einen weiteren mit 19.12.2002.

Für diese beiden Wirtschaftsgüter wurde die Investitionszuwachsprämie im Ausmaß von 10% geltend gemacht und wurde diese auch dem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Die seinerzeitige FT GmbH begann im Jahre 2004 den zur Vermietung bestimmten Fuhrpark langsam wieder abzustoßen und wurden bis Ende des Jahres 2005 auch die restlichen Fahrzeuge veräußert, da die Geschäftstätigkeit der seinerzeitige FT GmbH nur mehr die Vermietung von Gebäudeflächen umfassen sollte und wurde in Folge auch der Name der Gesellschaft auf "JDI " umgeändert.

Im Zuge der nun durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde die Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 13.370 für diese bei den LKW aberkannt mit der Begründung, dass diese Wirtschaftsgüter vor Ablauf der Hälfte ihrer Nutzungsdauer veräußert worden sind, nämlich im August 2004.

Hiezu erlauben wir uns folgendes auszuführen:

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG war die Anschaffung von prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern, welche im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden, also Wirtschaftsgüter, die dem Anlagevermögen zugeordnet werden müssen.

Dass es sich bei neuwertigen Lastkraftwagen um prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter handelt, ist unumstritten.

Ebenso handelt es sich bei diesen Lastkraftwagen, die zur gewerblichen Vermietung eingesetzt wurden, eindeutig um Anlagevermögen, zumal auch die Absicht der langfristigen Nutzung gegeben war. Durch diese Zuordnung und Aufnahme ins Anlagevermögen wurden die Aufwendungen im "Wege der Absetzung für Abnutzung" im Sinn der Bestimmung des § 108e EStG abgesetzt.

Eine Bestimmung über eine Behaltefrist findet sich im § 108e EStG nicht und war es somit für die FT GmbH nicht erkennbar, dass die Veräußerung prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter im Jahre 2004, welche bereits im Jahre 2002 angeschafft wurden und somit im Jahre 2002, 2003 und 2004 sich im Anlagevermögen befunden haben, "investitionszuwachsprämienschädlich" sein sollte.

Aus diesem Grunde stellen wir den Antrag unserer Berufung Folge zu geben und um Gewährung der Investitionszuwachsprämie."

Diese Berufung wurde mittels Berufungsvorentscheidung vom 18.5.2009 als unbegründet abgewiesen.

Nach Darstellung des bisherigen Verfahrensablaufs führte das Finanzamt in rechtlicher Hinsicht aus:

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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat aus der Formulierung des § 108e EStG 1988 im Erkenntnis 2005/15/0156 vom 20.04.2006 in einem Fall, in dem angeschaffte LKW im zweiten und den darauf folgenden Jahren des fünfjährigen Abschreibungszeitraumes einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wurden, eine Behaltefrist für die in die Bemessungsgrundlage der Investitionszuwachsprämie einbezogenen Wirtschaftsgüter abgeleitet. Begründend führt der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel (Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108e, Tz 3, Seite 4 "Behaltefrist") aus, es ergebe sich aus § 108e Abs. 1 EStG 1988 das Erfordernis, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssten, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Abnutzung" die Rede sein könne. Die Investitionszuwachsprämie fördere die Mehrzahl von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit; Ziel dieser Förderung sei es, aus konjunkturellen Gründen in bestimmten Jahren die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln (vgl. Quantschnigg, ÖStZ 2003/239). Auch dieser Zweck der Regelung erhelle, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssten.

Zorn führt in Hofstätter Reichel, a.a.O., dazu aus, dass das Wirtschaftsgut langfristig dem Unternehmen gewidmet ist und damit Anlagevermögen (in einem steuerlichen Verständnis) wird.

Da durch die Investitionszuwachsprämie also nur jene Wirtschaftsgüter gefördert werden sollen, die dem Betrieb über einen längeren Zeitraum als Anlagegüter dienen, entspricht es daher dem Sinn dieser Investitionsförderung, den größten Teil der Nutzungsdauer (= mehr als die Hälfte der Nutzungsdauer) als längeren Zeitraum anzusehen.

Von dieser Behaltefrist kann nur im Falle von nachträglichen Unabwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) abgesehen werden.

Im vorliegenden Fall wurden die betroffenen Wirtschaftsgüter, es handelte sich dabei um zwei Sattelanhänger (AK gesamt € 110.000) und einen 3-Achs-Sattelanhänger (AK € 23.700) - Nutzungsdauer je 60 Monate - die mit 09.12. bzw 19.12.2002 angeschafft und per 31.08.2004 an die GD-Transport GmbH verkauft wurden, nach 21 Monaten veräußert, womit die Voraussetzung des langfristigen Einsatzes im Betrieb (mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer) nicht vorlag und dementsprechend der Betrag von € 13.370 von der ursprünglichen Investitionszuwachsprämie iHv € 41.386,87 abzuerkennen war.

Abgesehen von der Veräußerung vor der Hälfte der Nutzungsdauer war die Investitionszuwachsprämie für die gegenständlichen Fahrzeuge aber auch deshalb abzuerkennen, da schon im Anschaffungszeitpunkt eine längerfristige Zugehörigkeit der

prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Betrieb der die Investitionszuwachsprämie geltend machende FT GmbH nicht beabsichtigt war.

Tatsächlich waren die Wirtschaftsgüter laut Aussage des Geschäftsführers der GD-Transport GmbH von Anfang an für die GD-Transport GmbH bestimmt und wurden diese nur deshalb von der FT GmbH gekauft, da zum Zeitpunkt der Anschaffung die GD-Transport GmbH die Eigenkapitalquote für eine Finanzierung des Ankaufes nicht aufbringen konnte. Bei beiden GmbH's (GD-Transport GmbH und FT GmbH) war Herr JD zum Zeitpunkt des Erwerbes bzw Verkaufs Gesellschafter, womit ihm aber bekannt war, dass die Fahrzeuge nicht längerfristig der FT GmbH dienen würden. Die Wirtschaftsgüter wurden in Folge von der GD-Transport GmbH gemietet und operativ genutzt.

Der längerfristige Einsatz im Betrieb der FT GmbH/JDI war somit nicht beabsichtigt und war die Investitionszuwachsprämie für diese Wirtschaftsgüter daher auch aus diesem Grunde abzuerkennen.

Nach der am 12. November 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde mit Bescheid vom 15. November 2010 die Entscheidung über diese Berufung gem. § 281 BAO ausgesetzt, da beim VwGH wegen der gleichen Rechtsfrage unter den Zahlen 2009/15/0082 und 2009/13/0147 Verfahren anhängig sind, deren Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über diese Berufung sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Erkenntnis des VwGH vom 28.2.2012, 2009/15/0082, wird Folgendes ausgeführt:

"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. Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 7, Tz 38). § 108e Abs. 1 EStG 1988 normiert als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20.4.2006, 2005/15/0156, ausgesprochen hat, ergibt sich daraus, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf Investitionszuwachsprämie im Sinne des § 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 Quatschnigg, 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 Investitionszuwachsprämie eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

Ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten kann dabei aufgrund 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). Für eine monatsweise Berechnung der betrieblichen Behaltesdauer, wie sie das Finanzamt in der vorgenommen hat, finden sich dagegen in der Bestimmung des § 108e Abs. 1 EStG 1988 keine Anhaltspunkte...."

Im gegenständlichen Fall hat die BP, ausgehend von der Sachverhaltsfeststellung, dass die strittigen Wirtschaftsgüter durchwegs eine Nutzungsdauer von 5 Jahren haben, hinsichtlich jener Fahrzeuge, die nach rund 21 Monaten aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sind, die Investitionszuwachsprämie nachträglich gestrichen.

Die zu beurteilenden Wirtschaftsgüter dienten dem Betrieb jedoch ohne Zweifel als abnutzbares Anlagevermögen. In der Zeit zwischen Anschaffung und Veräußerung der Nutzfahrzeuge von Dezember 2002 bis August 2004 sind insgesamt 5 Halbjahres-AfA – Beträge angefallen, sodass das Kriterium des „längeren Zeitraumes“ als erfüllt anzusehen ist.

Das in der zweiten Verhandlung am 11. September 2012 schließlich als letztes verbliebenes Argument des Finanzamtes, dass die IZP zu versagen sei, da der Mieter und spätere Erwerber die strittigen Wirtschaftsgüter eigentlich anschaffen wollte, aber wegen fehlender Eigenkapitalquote nicht konnte und somit die WG nicht auf Dauer dem Anlagevermögen der Bw. gewidmet waren, vermag nicht zu überzeugen. Einerseits ist Unternehmensgegenstand der Bw. die Vermietung von Nutzfahrzeugen (gewesen), andererseits ändert die für später geplante Veräußerung der zunächst vermieteten Fahrzeuge nichts an der wirtschaftlichen Zugehörigkeit der Wirtschaftsgüter zum Anlagevermögen der Bw., zumal, wie bereits dargelegt, die Aufwendungen für die Anschaffung der strittigen Wirtschaftsgüter im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) über einen längeren Zeitraum abgesetzt wurden.

Da eine Bescheiderlassung nur dann vorgesehen ist, wenn die zustehende IZP von der eingereichten Beilage abweicht (§108e Abs. 5 EStG 1988 in Verbindung mit § 201 BAO) war der bekämpfte Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Graz, am 11. September 2012