



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vertreten durch Stb., vom 17. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC vom 13. September 2007 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw erwarb am 10. Juli 2003 eine Rundholzfräse mit einem Anschaffungswert von 43.204,50 €. Für diese Maschine wurde die Investitionszuwachsprämie geltend gemacht. Mit Schreiben vom 18. April 2007 teilte die steuerliche Vertretung des Bw mit, dass der Gewerbebetrieb per 31. Mai 2006 eingestellt worden sei. Mit Bescheid vom 22. Juni 2007 wurde zunächst ein Wiederaufnahmebescheid erlassen der jedoch mit Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2007 aufgehoben wurde, da eine Wiederaufnahme des Verfahrens ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren voraussetzt und bisher lediglich eine Buchung erfolgt sei. In der Folge wurde mit Bescheid vom 13. September 2007 die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 mit 0,00 € festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt: Die Rundholzfräse mit Anschaffungskosten von 43.204,50 € sei am 10. Juli 2003 angeschafft und am 31. Mai 2006 aus dem Betrieb entnommen worden (anlässlich der Betriebsaufgabe). Die geschätzte Nutzungsdauer der Fräse sei mit 10 Jahren

angenommen worden. Die Maschine sei somit 35 Monate im Betrieb genutzt worden. Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter müssten zum längerfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein, das heißt die Anschaffungskosten müssten mehr als die Hälfte der Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden (VwGH 20.4.2006, [2005/15/0156](#) sowie RZ 8217 a der ESt-Richtlinien). Da dies im gegenständlichen Fall nicht zutreffe, sei die Investitionszuwachsprämie zurückzufordern. Es liege ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO vor das zu einer Korrektur nach § 201 Abs. 2 Z 5 BAO berechtige.

Mit Schreiben vom 17. September 2007 eingelangt am Finanzamt am 18. September 2007 wurde gegen diesen Bescheid Berufung erhoben und ausgeführt:

Der Steuerpflichtige erwarb am 10. Juli 2003 eine Rundholzfräse mit einem Anschaffungswert von 43.204,50 €. Dieses Anlagegut stelle die wesentliche Grundlage seines neu gegründeten Einzelunternehmens dar. Bereits vor Firmengründung am 1. Juli 2003 und der Anschaffung des oben angeführten Gerätes sei vom Bw von ernst zu nehmenden künftigen Geschäftspartnern Zusagen über bestimmte Abnahmemengen seines Produkts gemacht worden, welches ausschließlich mit dieser Rundholzfräse produziert werden sollte. Die Maschine sei mit einem langfristigen Kredit durch die Bank finanziert worden. Da es sich bei der Erstellung des Jahresabschlusses 2003 jedoch bereits abgezeichnet habe, dass die Auslastung der Maschine weit hinter den Erwartungen zurückbleiben würde, habe sich der Steuerpflichtige eine überdurchschnittlich lange betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gewählt. Dabei sei man davon ausgegangen, dass sich die Umsatzerlöse entsprechend verbessern würden. Im Jahr 2003 seien lediglich 1.483,89 €, im Jahr 2004 7.232,77 € und im Jahre 2005 11.293,82 € an Leistungserlösen erzielt worden. Da entgegen den ursprünglichen Zusagen (zB der Straßenmeisterei) im Winter 2005/2006 praktisch keine Aufträge eingingen, habe sich der Bw entschieden die Anlage zu veräußern und den Betrieb in der Folge mit 15. Mai 2006 aufzugeben. Da ein adäquater Verkaufserlös nicht erzielt werden habe können, habe der Bw anlässlich der Betriebsaufgabe die Anlage in sein Privatvermögen übernommen wo sie sich bis heute befindet. Der Steuerpflichtige habe eine wirtschaftlichen Verhältnissen angepasste Nutzungsdauer der Anlage mit 10 Jahren angenommen. Hätte er eine Nutzungsdauer von lediglich 5 Jahren gewählt, was für solche Maschinen bei einer entsprechenden Auslastung durchaus vertretbar gewesen wäre, wäre die die Hälfte der Nutzungsdauer mit 35 Monaten überschritten worden und es würde keine schädliche Entnahme vorliegen. Unbestritten sei wohl, dass der Steuerpflichtige geplant hatte, seine Anlage entsprechend auszulasten um damit langfristig Gewinne zu erzielen und wie es der VwGH in seiner Entscheidung vom 20.4.2006 formuliert habe die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden. Außerdem sei das Wirtschaftsgut zum langfristigen Einsatz in einer österreichischen Betriebsstätte bestimmt gewesen. Im Falle nachträglicher

Unwägbarkeiten würden die Einkommensteuerrichtlinien vorsehen, dass ein rückwirkendes Ereignis nicht vorliege, wenn unter anderem unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb oder ähnliches vorliege. Feststehe, dass der Unternehmer nicht absehen konnte, wie sich sein Unternehmen und damit das Schicksal seiner Anlage entwickeln würden. Er habe wohl als Unternehmer dieses Risiko zu tragen und zu verantworten. Es könne ihm aber wohl nicht zugemutet werden, dass sich auf den Gesetzgeber nicht verlassen brauche welche rückwirkend eine verdeckte Behaltefrist über die Einkommensteuerrichtlinien einfüge. Der Steuerpflichtige habe sich daher nach Treu und Glauben auf die Gewährung der nicht rückzahlbaren Investitionszuwachsprämie verlassen und sehe in der nicht absehbaren aber wirtschaftlichen notwendigen Betriebsaufgabe einen unvorhergesehenen Umstand welcher nicht geeignet sein sollte, die beanspruchte Prämie zurückzufordern.

Die Berufung wurde am 26. September 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Bescheid vom 18. Juni 2009 wurde die Berufung bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 2009/15/0082 schwebenden Verfahrens ausgesetzt. Nach Ergehen des Erkenntnisses zu dieser Zahl am 28. Februar 2012 wurde das Verfahren fortgesetzt.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2012 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt:

„Das Verfahren wird nach Ergehen der Entscheidung durch den VwGH nunmehr fortgesetzt.

Der VwGH hat in seinem jüngsten Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbehaldauer verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bekräftigt (vgl. VwGH 20.4.2006, [2005/15/0156](#)), dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längerem Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Nun sprach er zusätzlich aus, ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden. Diesem Vergleich ist die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.

Für den Unabhängigen Finanzsenat lässt diese Rechtsprechung erkennen, dass der VwGH eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für notwendig hält.

Aus dem Normzweck ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Diese angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten weisen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates klar in eine Richtung, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hat, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre. Betriebswirtschaftliche Überlegungen, vor allem eine mangelnde Auslastung fallen nicht unter den Begriff Unwägbarkeit, handelt es sich dabei um ein gewöhnliches Risiko, das bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise anfällt.

Die Berufung ist demnach nach Ansicht der Referentin abzuweisen.

Bitte nehmen Sie zu diesen Ausführungen Stellung bzw. geben Sie bekannt, ob die Berufung aufrechterhalten wird.“

Mit Schreiben vom 19. November 2012 führte der Bw aus:

Die Berufung werde aufrechterhalten. Zur Begründung werde insbesondere auf die Ausführungen in der Berufung vom 17. September 2007 verwiesen. Insbesondere werde darauf verwiesen, dass bei Erstellung des Jahresabschlusses 2003 weder für den Klienten noch für die Kanzlei absehbar gewesen sei dass die Wahl einer längeren Abschreibungsdauer, nämlich von mehr als 5 Jahren dazu führen könnte, die Prämie zu verlieren. Der Unternehmer habe nach nicht vorhergesehenem Wegfall von öffentlichen Aufträgen zur Vermeidung eines größeren wirtschaftlichen Schadens die richtige Entscheidung getroffen den Betrieb einzustellen. Bei der freien Wahl der steuerlich relevanten Abschreibungsdauer von 5 Jahren wären mehr als 50 % der Anschaffungskosten verbraucht gewesen. Die Versagung der beantragten Prämie würde in diesem Fall eine Bestrafung für eine steuerlich und betriebswirtschaftlich richtig getroffene Unternehmensentscheidung bedeuten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 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) abgesetzt werden.

§ 108e Abs. 1 EStG normiert als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Daraus ergibt sich das Erfordernis, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein kann (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz 3; mwN).

Der VwGH hat in seinem jüngsten Erkenntnis zur Investitionszuwachsprämie vom 28.2.2012, 2009/15/0082 zwar vordergründig eine explizite Mindestbehaltezeit verneint, aber seine Beurteilung aus dem Jahr 2006 bekräftigt (vgl. VwGH 20.4.2006, [2005/15/0156](#)), dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längeren Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8 EStG)" die Rede sein könne. Nun sprach er zusätzlich aus, ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten könne als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraums gewertet werden. Diesem Vergleich ist die AfA (Ganz- und Halbjahres-AfA) zugrunde zu legen und nicht die Anzahl der Monate.

Für den Unabhängigen Finanzsenat lässt diese Rechtsprechung erkennen, dass der VwGH eine Mindestnutzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im investierenden Betrieb für notwendig hält.

Im gegenständlichen Fall wurde die Rundholzfräse am 10.7. 2003 angeschafft. Es wurde eine Nutzungsdauer von 10 Jahren gewählt. Mit 15. Mai 2006 wurde der Betrieb aufgegeben.

Für 2003 und 2006 stand jeweils die Halbjahres-Afa zu, für 2004 und 2005 die GanzjahresAfa.

Es wurden somit nicht 50 % der gewählten Nutzungsdauer abgeschrieben.

Zu den Ausführungen in der Berufung, es wäre auch die Wahl einer kürzere Nutzungsdauer in Höhe von 5 Jahren möglich gewesen, und wäre die Mindestbehaltefrist dann erfüllt wird dargestellt:

Die Nutzungsdauer ist vom Steuerpflichtigen zu schätzen (VwGH 12.9.1989, 88/14/0162, VwGH 27.1.1994, 92/15/0127). Dabei sind alle Umstände zu beachten, die die Nutzungsdauer bestimmen, und zwar sowohl jene, die durch die Art des Wirtschaftsgutes bedingt sind, als auch jene, die sich aus der besonderen Nutzungs-(Verwendungs-)Form im Betrieb des Steuerpflichtigen ergeben (VwGH 10.10.1978, 0631/78). Bei Einschätzung der Nutzungsdauer sind zukünftige Verhältnisse nur insoweit zu berücksichtigen, als sich diese in der Gegenwart bereits verlässlich voraussehen lassen (VwGH 25.4.2002, [99/15/0255](#)). Sofern eine

Nutzungsdauer im Gesetz nicht vorgegeben ist, können die deutschen amtlichen AfA-Tabellen als Hilfsmittel bei Ermittlung der Nutzungsdauer von Anlagegütern herangezogen werden.

Nach den deutschen AfA-Tabellen kann für Rundfräsen und Rundstabfräsen in der Holzbearbeitung eine Nutzungsdauer von 7 Jahren angenommen werden. Für mobile Fräsmaschinen, die nicht branchenspezifisch genutzt werden, wird eine Nutzungsdauer von 8 Jahren angegeben. (Quelle: www.bundesfinanzministerium.de)

Auch hier wäre eine Abschreibung von der Hälfte der Nutzungsdauer im gegenständlichen Fall noch nicht erfüllt.

Nach Doralt, Kommentar zum EStG, RZ 46 zu § 7 werden bei Ver- und Bearbeitungsmaschinen zehn Jahre als durchschnittliche Nutzungsdauer angenommen. Die berufungsgegenständliche Maschine ist eine Holzbearbeitungsmaschine. (Rundholzfräse)

Nach diesen Ausführungen sieht die Referentin keinen Grund, für die Beurteilung der Frage, welche Nutzungsdauer im gegenständlichen Fall angemessen wäre, von einer fünfjährigen Nutzungsdauer auszugehen. Somit wäre auch entgegen den Ausführungen in der Berufung keine „freie Wahl“ einer fünfjährigen Nutzungsdauer möglich und zulässig gewesen.

Aus dem Normzweck ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (zB Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben.

Diese angeführten Beispiele von unschädlichen Unwägbarkeiten weisen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates klar in eine Richtung, wo der Verbleib eines Wirtschaftsgutes im Betrieb aus Gründen, die nicht der Steuerpflichtige zu verantworten hat, tatsächlich unmöglich oder wirtschaftlich unsinnig wäre. Betriebswirtschaftliche Überlegungen, vor allem eine mangelnde Auslastung fallen nicht unter den Begriff Unwägbarkeit, handelt es sich dabei um ein gewöhnliches Risiko, das bei einer unternehmerischen Tätigkeit typischerweise anfällt.

Als Unwägbarkeiten können demnach nur Ereignisse, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und in der Regel keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen, angesehen werden. Eine Betriebsaufgabe liegt vor, wenn ein Betrieb als solcher zu bestehen aufhört, weil alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang in einem Zug mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit entweder an verschiedene Erwerber übertragen oder in das Privatvermögen übernommen werden. Der Auffassung, eine Betriebsaufgabe stelle eine

Unwägbarkeit dar, steht in aller Regel deren Planung, Berechnung und willentliche Herbeiführung entgegen. Eine Betriebsaufgabe unterscheidet sich von einem Schaden aufgrund höherer Gewalt bzw. von einer unvorhergesehenen Unbrauchbarkeit eines Wirtschaftsgutes im Betrieb im gegebenen Zusammenhang vor allem durch deren Plan- und Berechenbarkeit.

Umgelegt auf den gegenständlichen Fall bedeutet dies:

Der Bw. hat bei der Betriebsaufgabe die Rundholzfräse in sein Privatvermögen übernommen. Die Betriebsaufgabe erfolgte, weil öffentliche Aufträge ausblieben. Das Ausbleiben von Aufträgen stellt ebensowenig wie die Betriebsaufgabe Unwägbarkeiten dar, sondern das normale wirtschaftliche Risiko eines jeden Betriebes.

Es mag sein, dass das Ausbleiben von Aufträgen durch den Bw. nicht direkt beeinflussbar war, jedoch wäre auch die Lukrierung anderer Auftraggeber durch verstärkte Werbung als Reaktion auf dieses Ausbleiben möglich gewesen.

Es liegen im gegenständlichen Fall nach Ansicht der Referentin keine Unwägbarkeiten vor.

Wenn in der Berufung ausgeführt wird, die Rückforderung der Prämie widerspreche Treu und Glauben, so wird darauf hingewiesen, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH das Legalitätsprinzip stärker ist als jeder andere Grundsatz. (zB 28.2.2000, 99/17/0323) Zudem bindet der Grundsatz von Treu und Glauben nur jene Behörde, die die entsprechenden Auskünfte erteilt hat (zB VwGH 22.6.1993, 93/14/0086)

Die Rückforderung der Investitionszuwachsprämie erfolgte demnach zu Recht, die Berufung war abzuweisen.

Linz, am 27. Dezember 2012