



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.I., Y, vertreten durch SL, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, P, vom 17. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 11. Dezember 2007 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß [§ 108e EStG 1988](#) für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 vom 11. Dezember 2007 wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dem Betrieb eines Transportunternehmens.

Mit der am 26. Jänner 2005 beim Finanzamt eingelangten "Beilage zur Einkommensteuer-/Körperschaftsteuer-oder Feststellungserklärung für 2004 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e", beehrte der Bw. eine Investitionszuwachsprämie (kurz: IZP) von insgesamt € 22.515,50. Dieser Beilage angeschlossen wurde eine Aufstellung zur Investitionszuwachsprämie 2004, in der u.a. auch ein am 3. Mai 2004 erworbener Mitsubishi L 200 2,5 4 WD, Pritsche, mit Anschaffungskosten in der Höhe von € 27.444,06 ausgewiesen wurde. Die Investitionsprämie wurde dem Bw. vom Finanzamt im beantragten Ausmaß gutgeschrieben.

Im Zuge des Jahresabschlusses 2006 übermittelte der Bw. u.a. auch das AFA-Verzeichnis. Unter Punkt 24. geht hervor, dass der Mitsubishi L 200, 2,5 4WD Pritsche mit 29. März 2006 aus dem Betriebsvermögen ausschied. Der Buchwert zum 1. Jänner 2006 betrug € 16.466,44, der Restbuchwert zum 29. März 2006 betrug 13.722,03.

Das Finanzamt erließ am 11. Dezember 2007 einen Festsetzungsbescheid. Darin wurde einerseits die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 mit € 19.771,09 festgesetzt, die bereits (2004) gebuchte Investitionszuwachsprämie von € 22.515,50 ausgewiesen und andererseits der Betrag von € 2.744,41 zur Nachzahlung vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, dass lt. dem VwGH-Erkenntnis vom 20.04.2006, 2005/15/0156 ein Verkauf von Wirtschaftsgütern innerhalb der ersten Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ein rückwirkendes Ereignis darstelle, das zur rückwirkenden Änderung der Prämiengutschrift führe. Da der LKW, welcher im Jahr 2004 angeschafft und im Jahr 2006 wieder verkauft worden sei, also in der ersten Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer, sei die Investitionszuwachsprämie mit € 19.771,09 festzusetzen gewesen.

Dagegen erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 17. Dezember 2007 Berufung. Im Einzelnen führte er aus:

"Die für das Jahr 2004 beantragte Investitionszuwachsprämie wurde im o.a. Bescheid hinsichtlich eines im Jahr 2004 angeschafften und im Jahr 2006 verkauften LKW (Pritschenwagen) iHv € 2.744,41 korrigiert und dementsprechend mit Nachzahlung belastet. In der Begründung wird auf das VwGH Erkenntnis vom 20.04.2006, GZ 2005/15/0156 verwiesen und ausgeführt, dass für die Zuerkennung zumindest eine Nutzung der Wirtschaftsgüter über die Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer erforderlich sei.

Sachverhalt:

Der Pflichtige schaffte den in Rede stehenden LKW (Pritschenwagen) am 03.05.2004 an. Der Verkauf erfolgte am 29.03.2006. Das Fahrzeug war 23 Monate betrieblich genutzt. Ein Ersatzfahrzeug wurde am 31.03.2006 angekauft. Der Fahrzeugwechsel war betriebswirtschaftlich motiviert. Der Treibstoffverbrauch lag im unwirtschaftlichen Bereich. Angemerkt wird, dass der Pflichtige mehrmals wöchentlich von seinem Wohn- bzw. Betriebsort zu den Baustellen nach Wien bzw. Großraum Wien fährt und deshalb auch eine dementsprechende Kilometerleistung erbracht wird bzw. Treibstoffverbrauch entsteht. Der gesetzlichen Bestimmung ist keine Anordnung zu entnehmen, dass zur Gewährung der Investitionszuwachsprämie die Wirtschaftsgüter im Sinne einer Behalterfrist für eine bestimmte Dauer im Anlagevermögen gehalten werden müssen. Dem zitierten Erkenntnis folgend ist eine Voraussetzung, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten im Wege der Afa abgesetzt werden. Bezüglich der Behalterfrist ist keine exakte zeitliche Frist genannt worden. Definitiv wird von einem "längeren Zeitraum" gesprochen.

Im gegenständlichen Fall ist bei einem Fahrzeug, mit dem in kürzester Zeit eine überdurchschnittliche Jahres-Kilometerleistung erbracht wird und auf Baustellen eingesetzt ist, auch von einer kürzeren Nutzungsdauer auszugehen. Unabhängig von anderen Betrachtungsweisen ist der Pflichtige der Meinung, mit der tatsächlichen Nutzung über 23 Monate einen "längeren Zeitraum" erfüllt zu haben.

Die Gewährung der Prämie iHv € 2.744,41 im Sinne der Berufung wird beantragt."

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Folgender Sachverhalt wird zugrunde gelegt:

- Der Bw. erwarb am 3. Mai 2004 einen Mitsubishi I 200, 2,5 4WD Pritsche um € 27.444,06 und beantragte hierfür u.a. die Investitionszuwachsprämie (IZP) gemäß § 108e EStG 1988.
- Das Finanzamt buchte für 2004 Investitionszuwachsprämien gemäß § 108e EStG 1988 von insgesamt € 22.515,50 ein.
- Am 29. März 2006 schied der "Mitsubishi Pritsche" aus dem Betriebsvermögen des Bw. aus.
- Mit Bescheid vom 11. Dezember 2007 setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie § 108e EStG 1988 mit 19.771,09 bescheidmäßig fest, wies die für 2004 eingebuchte Investitionszuwachsprämie mit € 22.515,50 aus und schrieb dem Bw. € 2.744,41 zur Nachzahlung vor, da der "Mitsubishi Pritsche" in der ersten Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer wieder verkauft wurde.

B) Rechtliche Würdigung:

Strittig ist nun, ob der "Mitsubishi Pritsche" für Zwecke der rechtmäßigen Inanspruchnahme der IZP hinreichend lange dem Betrieb des Bw. gedient hat bzw. ob eine Mindestbeholdedauer im Anlagevermögen des Betriebes notwendig war.

§ 108e EStG 1988 lautet auszugsweise:

(1) 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.

(2) Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

- Gebäude.
- Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 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 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

Eine explizit ausformulierte Behaltefrist ist dem angeführten Gesetzestext nicht zu entnehmen.

Auch die parlamentarischen Materialien zur Gesetzwerdung treffen weder zur Behaltefrist noch zu einer Mindestnutzungsdauer Aussagen. Die Regelung wurde in dieser Hinsicht weder

in der Regierungsvorlage noch im Ausschussbericht kommentiert [Regierungsvorlage 1277 d.B. (XXI. GP) bzw. Ausschussbericht vom 18. September 2002 ,1285 d.B. (XXI. GP)].

Die Investitionszuwachsprämie war als Anreiz für Investitionen gedacht (siehe Ausschussbericht 1285 d.B. XXI. GP).

Er sollte die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit fördern. Ziel dieser Förderung war es, die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft in den Jahren 2002 bis 2004 aus konjunkturellen Gründen anzukurbeln (Quantschnigg, ÖStZ 2003/239).

Bereits im Erkenntnis vom 20.04.2006, 2005/15/0156 führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass prämiengünstige Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein könne. Es entspreche grundsätzlich dem Zweck der Bestimmung, nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw. Herstellung, sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen.

Zorn geht davon aus, dass zumindest ein Teil der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten über die AfA nach §§ 7 und 8 EStG 1988 abgeschrieben wird, wenn dann auch ein weiterer Teil wegen eines späteren Verkaufes im Wege des "Ausscheidens des Buchwertes verkaufter Anlagen" ausscheiden darf. Aus dem Zweck der Bestimmung ergibt sich seiner Ansicht nach, dass die Prämie aber auch dann zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (z.B. Schaden aufgrund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben (Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer³², § 108e Rz 3).

In mehreren Entscheidungen vertrat der Unabhängige Finanzsenat die Ansicht, dass der Gesetzestext eine Behaltefrist nicht normiere. Diesem sei auch nicht explizit zu entnehmen, dass sich die IZP-verhangenen Wirtschaftsgüter zumindest die Hälfte der Nutzungsdauer oder volle vier Jahre im Betriebsvermögen befinden müssten (vgl. u.a. RV/0588-S/08).

Im Erkenntnis vom 28.02.2012, 2009/15/0082, blieb der VwGH bei seiner Forderung nach einem "längeren Zeitraum" des Verbleibs der Wirtschaftsgüter im Betriebsvermögen und führte unter anderem aus:

"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). 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.....

Im gegenständlichen Fall steht in sachverhältnismäßiger Hinsicht fest, dass es der im Betrieb der mitbeteiligten Partei geübten Praxis entsprach, die LKW-Zugmaschinen regelmäßig ungefähr mit Erreichen der Hälfte ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer auszutauschen, wobei diese Praxis auch einen betrieblich begründeten üblichen (Re-) Investitionszyklus widerspiegelt. Bei dieser Sachlage, also der Anwendung bzw. Beibehaltung einer aus den betrieblichen Erfordernissen abgeleiteten regelmäßigen Erneuerung des Fuhrparks mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von sechs Jahren, kann ein Austauschintervall von ca. drei Jahren vor dem Hintergrund des Zwecks der Regelung des § 108e EStG 1988 als längerer Zeitraum der Zugehörigkeit zum Anlagevermögen angesehen werden.

Wenn die belangte Behörde im Beschwerdefall davon ausgegangen ist, dass die planmäßige Nutzungsdauer bei allen betroffenen Wirtschaftsgütern auf Absetzung von etwa 50% der Anschaffungskosten gerichtet gewesen ist, und in Anbetracht des Gesamtbildes der

Verhältnisse ein in Einzelfällen eingetretenes geringfügiges Unterschreiten dieses Wertes als unschädlich angesehen hat, so kann darin keine Rechtswidrigkeit in der Anwendung des § 108e EStG 1988 erkannt werden..."

Für den vorliegenden Fall bedeuten die obigen Ausführungen:

Der Verweis auf die §§ 7 und 8 EStG 1988 führt jedenfalls dazu, dass ein allfälliger Vergleich zwischen der Gesamtnutzungsdauer und der Abschreibung der Anschaffungs- und Herstellungskosten im Wege der Absetzung für Abnutzung jedenfalls unter Berücksichtigung des Halb- und Ganzjahresabschreibungssystem des [§ 7 Abs. 2 EStG 1988](#) erfolgen muss.

Der VwGH erachtet in seinem Erkenntnis vom 28.2.2012 ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung in Höhe von 50% der Anschaffungskosten für die Annahme eines längeren Zeitraumes als ausreichend.

Im Berufungsfall diene das zu beurteilende Wirtschaftsgut dem Betrieb ohne Zweifel als abnutzbares Anlagevermögen. Die Anschaffung erfolgte am 3. Mai 2004 und die Veräußerung erfolgte am 29. März 2006. Unter Berücksichtigung der Möglichkeit, zwei volle und eine halbe Abschreibung(en) für Abnutzung in Anspruch zu nehmen (§ 7 Abs. 2 EStG 1988, Halbjahressprünge), kommt es bei diesem Planungszeitraum zu einer Afa-Quote (= Verhältnis Gesamt-Afa zu den Anschaffungskosten- oder Herstellungskosten) von 50 %.

Der Berufung war daher stattzugeben.

Ein Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie stellt eine Festsetzung nach [§ 201 BAO](#) dar und hat nur zu ergehen, wenn die Behörde von der eingereichten Erklärung abweicht. Im Streitfall hat daher eine ersatzlose Behebung des erstinstanzlichen Bescheides zu ergehen, da die zustehende Investitionszuwachsprämie nicht von der eingereichten Beilage (E 108e) abweicht (vgl. VwGH 21.9.2006, 2006/15/0236).

Der Berufung war daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) ersatzlos aufzuheben.

Aufgrund der Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. Juli 2012