

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Zeitlhofer und die weiteren Mitglieder HR Dr. Helmut Staral, Dr. Wolfgang Bartosch und Mag. Christiane RielKienzer über die Berufung des Bw., vertreten durch Steinecker & Steinecker Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 8962 Gröbming, Schulstraße 453, vom 5. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 17. August 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 nach der am 7. Februar 2006 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2004 vom 24. Juni 2005 eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 (IZP) für das Jahr 2004 in Höhe von 10.803,81 € geltend.

Diese wurde ihm am 18. Juli 2005 auf seinem Abgabenkonto in eben dieser Höhe gutgeschrieben.

Im angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die IZP mit 10.610,00 €, dh. um 193,64 € niedriger, fest.

Das Finanzamt begründet seinen Standpunkt im Wesentlichen damit, dass der Bw. mit Ablauf des Jahres 2003 den (Pensions)Betrieb von seiner Mutter unentgeltlich übernommen habe

(Buchwertfortführung). Bei der Berechnung der IZP sei daher der Durchschnitt der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter im Vergleichszeitraum 2001 bis 2003 (= 1.936,00 €) mit zu berücksichtigen. Die Betrachtung des Vergleichszeitraumes sei aber nicht von einer bestimmten Art der Gewinnermittlung abhängig (vgl. angefochtener Bescheid und Berufungsvorentscheidung vom 27. September 2005; Niederschrift über die mündliche Berufungsverhandlung vom 7. Februar 2006).

Der Bw. vertritt dagegen im Wesentlichen die Auffassung, dass eine Berücksichtigung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten aus dem Vergleichszeitraum 2001 bis 2003 voraussetze, dass es sich diesbezüglich tatsächlich um prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter handle. Das Finanzamt habe aber gegenüber der Mutter des Bw. bescheidmäßig festgestellt, dass dieser infolge der von ihr gewählten Gewinnermittlungsart (Gastgewerbepauschalierung) keine IZP zustünde. Somit lägen hier also gar keine prämienbegünstigten Investitionen in den Jahren 2001 bis 2003 vor, weshalb im vorliegenden Fall auch kein Durchschnittswert anzusetzen sei. Auch könne der Bw. aus dem Gesetz nicht erkennen, dass im Falle einer Betriebsübertragung auf die im Vergleichszeitraum angefallenen Anschaffungs- und Herstellungskosten der Rechtsvorgängerin abzustellen sei (vgl. Berufung vom 5. September 2005; Niederschrift über die mündliche Berufungsverhandlung vom 7. Februar 2006).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine IZP 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 § 108e Abs. 2 EStG 1988 sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter 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.

Gemäß § 108e Abs. 3 erster Satz EStG 1988 ist der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern 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.

Zweck der IZP ist es, den Zuwachs an betrieblichen Investitionen (über den Schnitt der letzten Jahre hinaus) zu fördern. Der Investitionszuwachs ist also die Differenz zwischen den steuerlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten von ungebrauchten (neuen), körperlichen Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens, die im Kalenderjahr 2002 bzw. 2003 bzw. 2004 angefallen sind, und dem Durchschnitt (arithmetisches Mittel) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von ungebrauchten (neuen), körperlichen Wirtschaftsgütern der jeweils drei letzten Wirtschaftsjahre (vgl. Zorn in: Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 108e Tz 3)

Da § 108e EStG 1988 von einer betriebsbezogenen Betrachtung ausgeht, ist im Falle einer (unentgeltlichen oder entgeltlichen) Betriebsübertragung im Vergleichszeitraum auf die Verhältnisse des Rechtsvorgängers abzustellen. Für die Berechnung des Investitionszuwachses des Betriebes ist daher auf die im Vergleichszeitraum angefallenen Anschaffungs- und Herstellungskosten des Rechtsvorgängers abzustellen (hinsichtlich jenes Zeitraumes des Vergleichszeitraumes, der vor der Betriebsübertragung liegt) (vgl. Zorn in: Hofstätter/Reichel, aaO, § 108e Tz 3).

Auch nach Doralt ist im Falle eines unentgeltlichen Betriebsüberganges auf die Verhältnisse des Rechtsvorgängers abzustellen (vgl. Doralt, EStG⁷, § 108e Tz 4).

Der unabhängige Finanzsenat schließt sich der o.a. herrschenden Rechtsauffassung an.

Damit ist das Schicksal der Berufung aber auch schon entschieden, steht doch im vorliegenden Fall unbestrittenmaßen fest, dass bei der Rechtsvorgängerin des Bw. im Vergleichszeitraum 2001 bis 2003 Anschaffungs- oder Herstellungskosten betreffend *prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter im o.a. Sinne* - darunter sind entsprechend dem oben Gesagten also alle ungebrauchten (neuen), körperlichen Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens zu verstehen, die nicht im Ausschlusskatalog des § 108e Abs. 2 EStG 1988 genannt werden - in durchschnittlicher Höhe von 1.936,00 € angefallen sind (vgl. angefochtener Bescheid). Diese *prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im o.a. Sinne* sind aber

nach dem o.a. eindeutigen Gesetzeswortlaut sehr wohl in die Vergleichsberechnung des § 108e Abs. 3 EStG 1988 einzubeziehen.

Dass der Rechtsvorgängerin des Bw. hinsichtlich der im o.a. Vergleichszeitraum 2001 bis 2003 angefallenen Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten aus Gründen der von ihr gewählten Gewinnermittlungsart (Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen) keine IZP zustand, ändert nichts an der Eigenschaft dieser Wirtschaftsgüter als *prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter im o.a. Sinne*.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 7. Februar 2006