



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Auditor Treuhand GmbH, 1013 Wien, Renngasse 1/ Freyung, vom 27. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Dr. Michael Ropposch, vom 21. März 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie 2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Die Bw ist eine im Jahr 1990 unter der Firma X-GmbH. gegründete GmbH. Im Jahr 2003 änderte die Bw ihre Firma in Y-GmbH. Alleingesellschafterin der Bw ist die Z-AG.

In einer Beilage zur Körperschaftsteuererklärung machte die Bw im Jahr 2004 eine Investitionszuwachsprämie für 2003 im Betrag von 320.112,54 € geltend.

Das Finanzamt setzte die Investitionszuwachsprämie nach zuvor durchgeführter Nachschau mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 21. März 2005 mit Null fest. Das Finanzamt begründete dies (nur) mit Missbrauch. Bei der Z-AG hätte sich kein Investitionszuwachs ergeben, weshalb die mit der Investitionszuwachsprämie zusammenhängenden Wirtschaftsgüter zuerst durch Z-AG angeschafft, in der Folge jedoch an die Bw weiterveräußert und von dieser an die Z-AG vermietet worden seien.

Dagegen erhob die Bw im Juni 2005 Berufung und bestritt das Vorliegen von Missbrauch.

Der unabhängige Finanzsenat verneinte mit Berufungsentscheidung vom 31. Mai 2006, RV/0372-G/05, das Vorliegen von Missbrauch, gab der Berufung Folge und setzte die Investitionszuwachsprämie erklärungskgemäß fest.

Dagegen erhob das Finanzamt Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof. Im Beschwerdeschriftsatz wendete das Finanzamt neben Missbrauch auch ein, der unabhängige Finanzsenat habe es unterlassen, „den wirtschaftlichen Gesamtzusammenhang der zu beurteilenden Rechtsgeschäfte zu hinterfragen.“ Die Ungewöhnlichkeit des Anlassfalles ergebe sich aus der im Arbeitsbogen des Prüfers dokumentierten besonderen Vorgangsweise der Beteiligten, die auch dem unabhängigen Finanzsenat anlässlich der Aktenvorlage bekannt geworden sei. Es handle sich um einen reinen Buchvorgang und der Zufluss eines Kaufpreises sei nicht belegt. Es liege weder ein „nachvollziehbarer Kaufvertrag noch ein nachvollziehbarer Leasingvertrag“ vor. Auch „außerhalb einer Betrachtung des § 22 BAO“ führe die Gestaltung der Bw zur Versagung der Investitionszuwachsprämie. Die Wirtschaftsgüter seien von der Z-AG nach ihren eigenen Vorstellungen und Ansprüchen ausgewählt und erworben worden. Die Bw sei in die Kaufentscheidung in keiner Weise miteingebunden. Die von der Bw „rückgemieteten“ Wirtschaftsgüter seien dementsprechend derart auf die Bedürfnisse der „Mieterin“ zugeschnitten, dass sie außer durch „Rückmiete“ an die Z-AG keine andere sinnvolle Verwendung mehr finden könnten. Der geschäftliche Wille der Bw werde in einem derartigen Ausmaß von der Z-AG beherrscht, dass die Bw nicht selbständig darüber entscheiden könne, ob und zu welchem Preis sie von ihrem Organträger kaufe, an ihren Organträger vermiete oder verlease. Sie könne auch keinen Mietvertrag gegen die Interessen der Muttergesellschaft abschließen und vor allem keinen ernsthaften Einfluss auf die Dauer des Mietvertrages nehmen. Die Leasinggüter seien daher dem Leasingnehmer zuzuordnen. Die Z-AG sei wirtschaftliche Eigentümerin dieser Wirtschaftsgüter geblieben. Hätte der unabhängige Finanzsenat erkannt, dass nicht die Bw, sondern die Z-AG das wirtschaftliche Eigentum zustehe, so hätte er der Bw die Investitionszuwachsprämie zu versagen gehabt. Der unabhängige Finanzsenat hätte – wenn er Missbrauch verneine – den angefochtenen Bescheid aufheben und zu weiteren Ermittlungen an das Finanzamt zurückzuverweisen gehabt. Der unabhängige Finanzsenat habe jedwede eigenständige Auseinandersetzung mit jenen Gedanken, die vom Finanzamt unterlassen worden seien, vermieden.

Mit Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0236, bestätigte der Verwaltungsgerichtshof die Rechtsansicht des unabhängigen Finanzsenates bezüglich Missbrauch, verneinte - mangels entsprechender Anhaltspunkte für Zweifel am Grundgeschäft in den vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakten - eine Verletzung der Ermittlungspflicht durch den unabhängigen Finanzsenat, hob die Berufungsentscheidung jedoch wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf, weil ein Bescheid betreffend die Festsetzung der

Investitionszuwachsprämie eine Festsetzung nach § 201 BAO darstellt und nur zu ergeben hat, wenn die Behörde von der eingereichten Erklärung abweicht. Im Beschwerdefall hätte daher die der Berufung zur Gänze Folge gebende Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates auf ersatzlose Behebung des erstinstanzlichen Bescheides lauten müssen.

Im fortgesetzten Verfahren ersuchte der unabhängige Finanzsenat das Finanzamt mit Schreiben vom 5. Dezember 2006, zu den von ihm in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde angesprochenen Zweifeln an dem der Vermietung zu Grunde liegenden Grundgeschäft um Darstellung der bisherigen Ermittlungsergebnisse unter gleichzeitiger Vorlage der bisher erhaltenen dazugehörigen Unterlagen.

Das Finanzamt teilte mit Schreiben vom 15. Dezember 2005 mit, dass es „mit Rücksicht auf die Ergänzungsbedürftigkeit der Aktenlage im fortgesetzten Verfahren Ermittlungen vornehmen wird, mit welchen voraussichtlich ein anderer Sachverhalt als der offengelegte nachgewiesen wird. Vom Abschluss der Maßnahmen und von deren Ergebnissen wird der unabhängige Finanzsenat unaufgefordert in Kenntnis gesetzt werden.“

Aufgrund der vom Finanzamt im Beschwerdeschriftsatz selbst aufgeworfenen Zweifel an den Grundgeschäften (Verkauf, Vermietung) hängt die Rechtmäßigkeit einer Gewährung der Investitionszuwachsprämie im Berufungsfall ganz maßgeblich von den zu Grunde liegenden Vertragsbedingungen und der Abwicklung dieser Vertragsverhältnisse ab. Das Finanzamt hat mit dem Eingeständnis der „Ergänzungsbedürftigkeit der Aktenlage“ zum Ausdruck gebracht, dass es bisher keine ausreichenden Ermittlungen bezüglich der Vertragsbedingungen und der Abwicklung dieser Vertragsverhältnisse getätigt hat.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Aufgabe der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist es, den angefochtenen Bescheid auf seine Rechtmäßigkeit zu überprüfen, nicht hingegen Sachverhaltsermittlungen erheblichen Umfangs, deren Vornahme vor der Erlassung des angefochtenen Bescheides, spätestens aber nach Einbringung der Berufung geboten war, erstmals vorzunehmen. Die im Aufgabenbereich der Abgabenbehörde erster Instanz gelegene Ermittlungstätigkeit würde ansonsten - dem Wesen einer nachprüfenden Tätigkeit der Abgabenbehörde zweiter Instanz zuwider laufend - schwerpunktmäßig in das Rechtsmittelverfahren verlagert. Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte es in der Hand, Abgabenansprüche zu realisieren, gleichzeitig aber den mit der

Geltendmachung solcher Ansprüche verbundenen Aufwand zu ersparen. Eine solche Sichtweise der Aufgabenverteilung zwischen den Abgabenbehörden erster und zweiter Instanz kann der BAO, insbesondere den Bestimmungen des § 276 Abs. 6 erster Satz BAO sowie des § 279 Abs. 2 BAO (notwendige "Ergänzungen"), nicht entnommen werden (vgl. UFS 3. Jänner 2005, RV/0338-I/04).

Der unabhängige Finanzsenat hat sich auch deshalb für eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt entschieden, weil die amtswegige Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes im Berufungsfall, insbesondere die vollständige Erhellung der Kauf- und Mietvertragsbeziehungen im Konzern, umfangreiche und zeitlich aufwändige Ermittlungen vom Ausmaß einer Betriebsprüfung erwarten lässt. Das Finanzamt selbst konnte keine Angaben zur voraussichtlichen Dauer seiner Ermittlungen machen. Es ist daher zweckmäßig, dem Finanzamt ausreichend Gelegenheit für Ermittlungen im Zusammenhang mit den von ihm im Nachhinein aufgeworfenen Zweifeln zu geben.

Der angefochtene Bescheid war daher unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Graz, am 18. Dezember 2006