



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 13

GZ. RV/0288-S/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, Adresse, vertreten durch die Consilia Salzburg Wirtschaftsprüfungs GmbH, 5020 Salzburg, Wolf Dietrich Str. 10, vom 19. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Harald Schlager, vom 22. März 2007 betreffend die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 2004 nach der am 4. September 2007 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die BW machte in der Beilage zur Feststellungserklärung für 2004 eine Investitionszuwachsprämie gern. § 108 e EStG geltend. Der Antrag langte am 23. Februar 2005 beim FA Salzburg-Land ein. In dieser Beilage machte die BW für das Jahr 2004 Anschaffungs- oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter im Ausmaß von € 2,220.499,77 geltend und zog durchschnittliche Investitionen der Jahre 2001, 2002 und 2003 in Höhe von € 16.580,00 ab, woraus sich ein Investitionszuwachs im Jahr 2004 in Höhe von € 2,203.919,77 ergab. Für diesen Investitionszuwachs beantragte die BW eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 220.391,98. Bei der BW wurde in der Folge ab 10. März 2005 eine Umsatzsteuersonderprüfung abgehalten, in deren Rahmen auch eine Nachschau betreffend die Investitionszuwachsprämie für 2004 durchgeführt wurde.

Mit 21. Juli 2005 teilte die BW dem FA mit, dass sie ihren Sitz in die Stadt Salzburg verlegt habe.

Die Außenprüfung wurde mit Schlussbesprechung vom 10. November 2005 abgeschlossen, wobei hinsichtlich der Umsatzsteuern keine Feststellungen getroffen wurden. Im Rahmen der Nachschau für die Investitionszuwachsprämie 2004 wurde die Bemessungsgrundlage vermindert, da es sich bei diesen Wirtschaftsgütern nicht um Anlage- sondern um Umlaufvermögen handle. Davon betroffen war ein Flugzeug S Typ1 /2 mit Anschaffungskosten von \$ 2,632.000,00 (€ 1.983.421,25) sowie ein Hubschrauber Typ2 mit Anschaffungskosten von \$ 279.512,00. (€ 236.268,70) Im Protokoll über die Schlussbesprechung wurde weiters festgehalten, dass die Anschaffungskosten der übrigen Anlagegüter, für die eine Investitionszuwachsprämie geltend gemacht worden war, unter dem Durchschnitt des Vergleichszeitraumes lägen. Es liege somit für das Jahr 2004 kein begünstigter Investitionszuwachs vor.

Das FA folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ mit Datum 16. November 2005 einen an die BW adressierten Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004. Dieser Bescheid wurde damit begründet, dass die BW im Dezember 2004 von der Firma S Deutschland um \$ 2,632.000,-- eine S Typ1 /2 mit der Registrierungsnummer RegNr.1 gekauft habe. Der Kaufpreis sei durch ein Darlehen von Kunden1 finanziert worden. Dieses Darlehen könne nur rückgezahlt werden, wenn das Flugzeug verkauft werde. Es bleibe somit der BW nichts anderes übrig als dieses Flugzeug zu verkaufen. Dieses Flugzeug sei daher als Umlaufvermögen anzusehen.

Am 7. Dezember 2004 sei ein Hubschrauber Typ Typ2 um \$ 279.512,00 von der Firma P erworben worden. Dieser Hubschrauber sei ebenfalls als Umlaufvermögen anzusehen da er im Internet zum Verkauf angeboten werde.

Für diese Wirtschaftsgüter sei keine Investitionszuwachsprämie zulässig, da diese dem Umlaufvermögen zu zurechnen seien. Da die Anschaffungskosten der übrigen Anlagegüter unter dem Durchschnitt des Vergleichszeitraumes der Vorjahre lägen, liege somit für 2004 kein begünstigter Investitionszuwachs vor. Die Investitionszuwachsprämie für 2004 sei daher mit € 0,00 festzusetzen. Der Bescheid vom 16. November 2005 enthielt keine weiteren Angaben, somit neben dem Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens keinen Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie sowie keinen Spruch in dem über den Antrag der BW über die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie für 2004 abgesprochen wurde.

Mit 13. Dezember 2005 wurden die Steuerakten der BW an das FA Salzburg Stadt abgetreten.

Mit Schreiben vom 15. Dezember 2005, beim FA Salzburg-Land eingelangt am 19. Dezember 2005 erhab die BW durch ihren ausgewiesenen Vertreter gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004. Die BW führte dazu aus, dass in der Sache selbst die Berufung sich auch gegen die Nichtgewährung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 und ebenso gegen die Bescheidbegründung richte.

Es handle sich bei den beiden in Frage stehenden Wirtschaftsgütern sehr wohl um Anlagevermögen der BW. Bei beiden Wirtschaftsgütern liege eine intensive, dauernde und laufende Nutzung im Unternehmen vor, was auf Anlagevermögen hinweise. Diese dauernde Nutzung sei in einer Vermietung oder Verpachtung zu sehen und es lägen auch entsprechende Vermietungserlöse in Höhe von rund € 200.000,00 vor. Auch die Begründung wonach das Darlehen nur dann zurückgezahlt werden könne wenn das Flugzeug verkauft werde, sei auf das Entschiedenste zu widersprechen. Das FA legte diese Berufung in der Folge ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Der UFS gab der Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens statt und hob diesen Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos auf. Die Berufung gegen die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für 2004 wurde gemäß § 273 BAO zurückgewiesen.

Mit Erstbescheid vom 22. März 2007 setzte das FA Salzburg Stadt die Investitionszuwachsprämie der BW für 2004 mit € 0,00 fest und begründete dies im Wesentlichen inhaltsgleich zum aufgehobenen Vorbescheid damit, dass es sich bei dem in Frage stehenden Flugzeug S Typ1 /2 RegNr.1 sowie dem in Frage stehenden Hubschrauber Typ2 jeweils um Umlaufvermögen handle. Da die vom FA anerkannten Investitionen des Jahres 2004 somit unter dem Durchschnitt der Investitionen der Vorjahre lägen, sei die Investitionszuwachsprämie für 2004 mit € 0,00 festzusetzen.

Gegen diesen Bescheid erhab die BW durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte dazu aus, dass nicht nur Anlagevermögen sondern auch Vorratsvermögen fremdfinanziert werden könne. Die Form der Finanzierung könne nicht entscheidend für die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Anlage- oder Umlaufvermögen sein.

Anlagevermögen umfasse Gegenstände, die dazu bestimmt seien, dem Betrieb auf Dauer zu dienen. Umlaufvermögen umfasse Gegenstände, die dazu bestimmt seien, dem Betrieb nicht auf Dauer zu dienen.

Der handelsrechtliche Ansatz gelte nach den Maßgeblichkeitskriterien auch für die Steuerbilanz. Über die Zuordnung entscheide nicht eine objektive Eigenschaft eines Wirtschaftsgutes, sondern die tatsächliche Nutzung des Gutes im Betrieb des Unternehmers.

Maßgeblich seien die Verhältnisse am Bilanzstichtag. Eine Änderung der Nutzung sei möglich, wenn ein Wirtschaftsgut dem bisherigen Wirkungskreis entzogen werde um es zum Verkauf herzurichten.

Die beiden verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter seien im Dezember 2004 angeschafft worden und hätten der Vermietung gedient. Sie seien daher dem Anlagevermögen gewesen. Die Meinung des FA, es handle sich bei den beiden Flugzeugen um Umlaufvermögen, könne erst im Jahr 2005 von Bedeutung sein.

Vorführgeräte würden zum Umlaufvermögen zählen, wenn sie nur kurzfristig der Vorführung dienten, längerfristig ausgestellte Wirtschaftsgüter wie zB Musterhäuser zählten hingegen zum Anlagevermögen. Nur Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von unter einem Jahr zählten zum Umlaufvermögen. Dies treffe auf Flugzeuge nicht zu.

Was den Hubschrauber betreffe, so übersehe das FA dabei, dass im Internet sowohl Anlage- als auch Umlaufvermögen zum Kauf angeboten werde. Das FA hätte zudem prüfen müssen, ab welchem Zeitpunkt dieses Wirtschaftsgut im Internet zum Verkauf angeboten worden sei.

In der am 4. September 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung führte der Geschäftsführer der BW ergänzend aus, dass er damals einen Bedarf für die Vermietung solcher Wirtschaftsgüter gesehen habe. Beide Wirtschaftsgüter hätten sowohl den Zweck gehabt vermietet zu werden als auch als Vorführgeräte für den Handel zur Verfügung zu stehen.

Ein wesentlicher Grund für die Anschaffung sei damals auch gewesen, dass für die Anschaffung von Anlagevermögen eine Investitionszuwachsprämie zur Verfügung gestanden sei. Als ihm der Betriebsprüfer des Finanzamtes mitgeteilt habe, dass eine Investitionszuwachsprämie für die Wirtschaftsgüter unter den konkreten Voraussetzungen nicht zustehen würde, habe er sich überlegt die Wirtschaftsgüter wieder zu verkaufen. Darüber hinaus seien bei beiden Wirtschaftsgütern im Jahr 2005 Modellwechsel angestanden, sodass auch der Effekt eines Vorführgerätes nicht mehr gegeben gewesen wäre. Auch dies habe zur Überlegung des Verkaufes beigetragen.

Die Vermietung der Flugzeuge hätte sich sehr wohl selbst tragen sollen. Es habe die Absicht bestanden aus der Vermietung Überschüsse zu erzielen, doch selbst wenn sich dieser Bereich +/- Null ausgegangen wäre, wäre der positive Nebeneffekt eines vorhandenen Vorführgerätes vorhanden gewesen.

Wartungskosten fielen bei neuwertigen Flugzeugen bzw. Hubschraubern so gut wie keine an. Für diese Wirtschaftsgüter gebe es eine 3jährige Garantie. Die sonstigen Kosten hätten in erster Linie die Unterbringung betroffen. Er habe jedoch einen Hangar gemietet gehabt, der

somit ohnedies vorhanden gewesen sei. Die Kosten dafür hätten ca. € 1500.- pro Monat betragen.

Er habe seinen Kunden die Möglichkeit der Vermietung telefonisch genannt. Inserate habe er jedoch keine geschalten, auch keine Broschüren ausgesandt. Es sei jedoch ein News-Letter per e-mail an die Kunden verschickt worden.

Das Flugzeug sei jeweils ohne Piloten vermietet worden. Gleiches gelte auch für den Hubschrauber. Dies habe in erster Linie rechtliche Gründe gehabt. Hätte er selbst den Piloten gestellt, hätte er die Lizenz eines Bedarfsflugsunternehmens benötigt.

Dass das Darlehen des Kunden1 bis Ende 2005 an diesen rückzuführen gewesen wäre, sei ihm so nicht bewusst gewesen. Kunden1 habe ihm das Darlehen damals gegeben, weil ihm das Unternehmen der Berufungswerberin für diesen Betrag gut gewesen sei. Hätte er es zurückgefordert wäre dies kein Problem gewesen. Das Flugzeug wäre dann eben über eine Bank der BW finanziert worden.

Der nach dem Verkauf des Flugzeuges noch offene Saldo aus dem Darlehen an Kunden1 sei inzwischen rückgeführt worden.

Die auf der Homepage des Unternehmens angebotenen Gebrauchtflieger seien zum Teil auf Kommission angeboten worden, zum Teil habe er sie erworben bzw. eingetauscht. Der Trend gehe seit 2005 verstärkt in die Richtung des Ankaufes dieser Flugzeuge einfach um mehr Entscheidungskraft für den Verkauf dieser Wirtschaftsgüter zu haben.

Flugzeuge seien an sich wertstabil. Es gebe durchaus Bereiche in denen der Wert eines Flugzeuges steigen könne, dies betreffe insbesondere Flugzeuge am Beginn ihres Modellzyklus. Beim der Typ1 /2 sei es etwas problematisch gewesen. Ende 2005 sei ein neues Modell dieser Maschine heraus gekommen, das eine höhere Leistung, eine höhere Steigungsfähigkeit, eine höhere Endgeschwindigkeit und ähnliches mehr aufgewiesen habe. Deswegen sei bei diesem Flugzeug sehr wohl mit einem Wertverlust zu rechnen gewesen. Dies insbesondere deswegen, da das neue Modell das Gleiche koste wie die alte Typ1 .

Kunden1 habe den Kaufvertrag für Typ1 /2 abgeschlossen, habe aber kurz darauf ein anderes Flugzeug gewollt. Die BW sei dann in diesen Vertrag eingetreten. Der Vertrag sei einfach umgeschrieben worden und die BW habe dieses Flugzeug übernommen.

Ob Kunden1 die bisher geleisteten Anzahlungen als Schadenersatz an die Firma S hätte leisten müssen, wisse er nicht. Er habe den Verkauf damals lediglich vermittelt. Er kenne die Vereinbarung zwischen Kunden1 und S nicht im Detail. Es sei durchaus denkbar, dass S den

Kunden1 unter dem Aspekt aus dem Vertrag entlassen habe, dass ein neuer Käufer für dieses Flugzeug zur Verfügung stehe.

Eine Provision habe die BW für diese Typ1 /2 nicht erhalten, dies wäre nur dann der Fall gewesen, wenn ein Dritter dieses Flugzeug erworben hätte. Es sei richtig, dass die BW dafür den normalen Kaufpreis bezahlt habe, dafür habe sie aber zu einem Zeitpunkt ein Flugzeug zur Verfügung gehabt als Flieger am Markt knapp gewesen seien. Darüber hinaus habe die BW in der Folge eine offizielle Vertretung der Firma S erhalten.

Befragt dazu, warum der Hubschrauber Typ2 , nach den im Akt erliegenden Unterlagen (AS 14, 20 zur I-Prämie 2004) bereits im Dezember 2004 bzw. im Februar 2005 zum Verkauf angeboten worden sei, führte der Geschäftsführer der BW aus, dass man sich diesen Hubschrauber als Einstiegsmodell vorstellen müsse, den es quasi von der Stange zu kaufen gegeben habe und der auch für Flugschulen sehr interessant gewesen sei. Es handle sich dabei um ein relativ preisgünstiges Modell, das nur einen Bruchteil dessen koste was das nächst größere Hubschraubermodell kosten würde. Die BW habe von diesem Modell in den letzten beiden Jahren ca. 10 – 15 Stück verkauft oder vermittelt. Es sei notwendig ein derartiges Gerät vorrätig zu haben und auch anzubieten um einem Kunden dieses Modell zeigen zu können. Es handelte sich um ein Standardmodell, das sich nur in kleinen Details, wie zum Beispiel in der Farbgestaltung unterscheide. Zu berücksichtigen sei auch, dass die Lieferfrist für einen fabrikneuen Hubschrauber dieses Modells ca. 6 – 8 Monate betragen habe. Auch aus diesem Grund sei ersichtlich, dass ein längerfristiger Einsatz dieses Hubschraubers geplant gewesen sei, da die BW jederzeit in der Lage gewesen sei, diesen Hubschrauber sofort zu verkaufen.

Die Einnahmen aus der Vermietung des Hubschraubers im Jahr 2005 an sieben Mieter hätten sich auf ca. € 16,100.- belaufen. Wie beim Flugzeug sei auch in diesem Fall die Vermietung in einer News-Letter den Hubschrauberkunden mitgeteilt worden.

Es handle sich in beiden Fällen nicht um eine große Branche. Der Interessentenkreis sei klein und könne auf diese Art und Weise angesprochen werden.

In Ergänzung des bisherigen Vorbringens führte der steuerliche Vertreter der Berufswerberin aus, dass unter Bezugnahme auf einen Aufsatz von Hirschler/Bertl insbesondere das zeitliche Moment der Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes zum Anlagevermögen kritisiert werde. Nach den Bestimmungen des Handelsgesetzbuches sei die Dauer der Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes zum Betriebsvermögen nur ein Indiz für die Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen.

Ladenhüter, die mehrere Jahre im Warenlager eines Unternehmens befindlich seien, verlören trotzdem ihre Zugehörigkeit zum Umlaufvermögen nicht. In der Leasingbranche, in der die Wirtschaftsgüter zur Vermietung und zum anschließenden Verkauf bestimmt seien, wiesen diese Unternehmen die Wirtschaftsgüter ebenfalls im Anlagevermögen aus.

Der Vertreter des FA führte aus, dass aus Sicht der Finanzbehörde die Investitionszuwachsprämie für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nur dann zustehen würde, wenn diese Wirtschaftsgüter für den überwiegenden Zeitraum der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer dieses Wirtschaftsgutes im Betriebsvermögen gehalten wurden.

Soweit ersichtlich seien die verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter im Jänner 2006 an einen neuen Halter übertragen worden. Da die wirtschaftliche Nutzungsdauer von Flugzeugen bzw. Hubschraubern sicherlich mehr als 2 Jahre betrage, sei die Behaltefrist nicht erfüllt. Diese Argumentation stütze sich auch auf eine Entscheidung des VwGH ZI. 2005/15/0156.

Auf Grund des in der Verhandlung festgestellten Sachverhaltes des Abverkaufes des Flugzeuges auf Grund eines Modellwechsels gehe er überdies von der Annahme aus, dass Umlaufvermögen vorliege, für das die Investitionszuwachsprämie nicht beantragbar sei.

Dagegen führte der Vertreter der Berufungswerberin aus, dass aus seiner Sicht die Behaltefrist nur eine untergeordnete Bedeutung für die Frage der Einordnung zum Anlage- oder zum Umlaufvermögen haben könne. Wesentlich sei die Funktion für die der Unternehmer das Wirtschaftsgut bestimmt habe, was sich auch aus dem oben zitierten Aufsatz ergäbe.

Zudem sei zwischen der (unternehmerischen) Entscheidung zum Zeitpunkt der Anschaffung bzw. zum 31. Dezember 2004 und der späteren Entscheidung, dass Wirtschaftsgüter wieder verkauft werden sollten zu unterscheiden. Erst zum späteren Zeitpunkt beim Verkauf sei die Umwidmung von Anlagevermögen zum Umlaufvermögen erfolgt.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der UFS nimmt den nachfolgend dargestellten Sachverhalt als erwiesen an und legt ihn der Beurteilung zugrunde. Dieser Sachverhalt ergibt sich – soweit im Folgenden nichts anderes angeführt wird - im Wesentlichen aus den Akten des Verwaltungsverfahrens, dem Vorbringen der Parteien und den im Verfahren vorgelegten Unterlagen.

Die BW betreibt seit dem Jahr 1992 einen Handel mit neuen und gebrauchten Luftfahrzeugen.

Mit 6. Juli 2004 vermittelte die BW Kunden1 eine S Typ1 /2 zum Preis von \$ 2,632.000,00. Der Kaufvertrag des Kunden1 mit der Fa. S enthielt unter anderem die Bestimmung, dass die Verkäuferin für den Fall der nicht zeitgerechten Produktübernahme den Vertrag „vollständig

und fristlos kündigen“ könne und die vom Käufer geleisteten Anzahlungen als „bezifferter Schadenersatz“ einbehalten werden könnten. (AB der BP AS 133 ff) Darüber hinausgehende, dezidierte Rücktrittsbestimmungen enthält der Vertrag nicht.

Mit 12. Juli 2004 überwies die BW nach Überweisung durch Kunden1 einen Betrag von \$ 789.000,00, somit rund 30% des Kaufpreises an die Fa. S. (AB der BP AS 132)

Mit Vereinbarung vom 1. August 2004 wurde die BW zum Exklusivvertreter der Fa. S Deutschland GmbH für die Type Typ1 in Österreich und Deutschland bestellt, wobei der BW eine Provision, abhängig vom Verkaufspreis und dem von ihr gewährten Rabatt zustand. (AB der BP, AS 106) Die Vereinbarung war bis 31. Dezember 2006 gültig und würde sich automatisch um ein weiteres Jahr verlängern, sofern sie nicht von einer der Vertragsparteien sechs Monate vor Ablauf gekündigt werden würde.

Bereits kurz nach der Unterfertigung des Kaufvertrages stornierte Kunden1 den Kaufvertrag, da er ein anderes Flugzeug wollte (AB der BP AS 131) und die BW trat im eigenen Namen in diesen Kaufvertrag ein. (Aussage des Geschäftsführers der BW) Sie ersparte damit dem Kunden1 Schadenersatzleistungen aus dem Vertragsausstieg. Kunden1 stellte dafür der BW die finanziellen Mittel für den Kauf dieses Flugzeug befristet mit einem Zinssatz von 3,25% p.a. zur Verfügung. Zinszahlungen erfolgten quartalsmäßig in US \$, eine Besicherung bestand nicht. Dieses Darlehen sollte so rasch als möglich, spätestens jedoch Ende 2005 an Kunden1 rückgeführt werden. Dieser hatte vor im Jahr 2006 wiederum ein eigenes Flugzeug zu erwerben, (AB der BP AS 131) wofür auch die an die BW verliehenen Gelder dienen sollten.

Am 4. November 2004 überwies die BW an die Fa S nach dem Verkauf des Altflugzeuges des Kunden1 einen Betrag von \$ 1,175.000,00 (AB der BP AS 132) und am 8. Dezember 2004 nach Überweisung durch Kunden1 einen Betrag von \$ 667.400,00 (AB der BP AS 45) Das Flugzeug wurde damit zur Gänze durch die oben dargestellten Zahlungen des Kunden1 im Jahr 2004 finanziert.

Die BW übernahm das Flugzeug im Dezember 2004 und ließ es in Österreich registrieren. (AB der BP AS 76)

Dieses Flugzeug wurde von der BW im Wirtschaftsjahr 2004 / 2005 ab Jänner an sechs verschiedene Personen bzw. Unternehmen vermietet, woraus ein Vermietungserlös von rund € 48.000,00 resultierte. Kunden1 war einer der Kunden, die das Flugzeug mieteten. (AB der BP AS 130, 131) Seine Flüge trugen zu rund 1/3 zu den oben dargestellten Erlösen bei. Mit November 2005 inserierte die BW das Flugzeug auf ihrer Homepage im Internet um \$ 2,495.000,00 als Gebrauchtflugzeug zum Verkauf. (AB der BP AS 141) Das Flugzeug wurde

im November 2005 um \$ 2,125.000,00 nach Deutschland verkauft, (AS 6 zur IPR Entscheidung) das Darlehen an Kunden1 zurückgezahlt.

Mit Vereinbarung vom 8. Oktober 2004 wurde die BW ab 1. Jänner 2005 zum Exklusivvertreter der Fa. P GmbH für Deutschland und Slovenien bestellt, wobei der BW eine Provision, abhängig vom Verkaufspreis und dem von ihr gewährten Rabatt zustand. Nach dieser Vereinbarung, die auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden war, musste sich die BW verpflichten, einen fabrikneuen Helikopter zum Zwecke der Vorführung zu kaufen. (AB der BP, AS 107)

Im Dezember 2004 erwarb die BW einen Hubschrauber Typ2 um den Preis von \$ 279.512,00 und ließ dieses Luftfahrzeug im Dezember in Österreich registrieren. (AB der BP AS 75).

Bereits ab Dezember 2004 inserierte die BW diesen Hubschrauber mit der Reg.Nr. RegNr.2 als ungebrauchtes Gerät zum Preis von \$ 319.000,00 auf ihrer Homepage im Internet. (VA Akt, IPR 2004, AS 20) Im Februar 2005 bot die BW diesen Hubschrauber mit zehn Flugstunden zum Preis von \$ 325.000,00 zum Verkauf an. (VA Akt, IPR 2004, AS 14) im November 2005 zum Preis von \$ 315.000,00 mit 75 Flugstunden (AB der BP, AS 142)

Der Hubschrauber wurde im Jahr 2005 für Vorführflüge verwendet und vermietet, wofür Erlöse in Höhe von rund € 16.000,00 erzielt wurden. Der Hubschrauber wurde im Dezember 2005 nach Norwegen verkauft (AS 5 zur IPR Entscheidung).

Der oben dargestellte Sachverhalt ist von den Parteien des Verwaltungsverfahrens weitgehend unbestritten.

In Bezug auf die Frage, ob die geleisteten Anzahlungen für den Flugzeugkauf des Kunden1 als Schadenersatz einzubehalten sind, wenn Kunden1 das Flugzeug nicht zeitgerecht übernehmen würde, legte der UFS entgegen den Ausführungen des Kunden1 die Bestimmungen des vorliegenden Kaufvertrages, der sowohl vom Geschäftsführer der BW als auch von Kunden1 unterschrieben worden war so aus, dass auch ein Rücktritt vom Vertrag zu einer nicht zeitgerechten Übernahme des Flugzeuges führt und die bis dahin geleisteten Anzahlungen verloren wären. Dies erscheint dem UFS als die wahrscheinlichste Variante. Ansonsten ist es für den UFS nicht erklärlich, warum die BW gerade dieses Flugzeug für ihren „Einstieg“ in das Vermietungsgeschäft kaufen sollte, das von einem der Mieter, der auch wiederkehrender Nutzer des Flugzeuges ist, auch zu 100% finanziert worden ist.

Dass diesbezügliche Vertragsbestimmungen **beiden** Vertragsparteien nicht bewusst gewesen sein sollte, erscheint nicht logisch, umso mehr, als es sich um einen Standardvertrag des Unternehmens zu handeln scheint, für das die BW als Exklusivvertreter auftrat.

Der UFS misst den diesbezüglichen Ausführungen des Geschäftsführers der BW und des Kunden1 auch deshalb geringere Bedeutung zu, da es insgesamt mehr als unwahrscheinlich erscheint, dass sich zwei Vertragspartner bei einem Vertragsvolumen von rund € 2 Mio. weder beim Vertragsabschluss noch bei dem von Kunden1 ausgesprochenen Vertragsstorno über die Folgen des Ausstieges aus dem Vertrag und dessen finanzielle Folgen unterhalten hätten.

Auch die Darstellung der Finanzierung des Flugzeugkaufes durch den Geschäftsführer der BW, er sei dem Kunden1 für diesen Betrag „gut gewesen“ vermag nicht zu überzeugen. Kunden1 wollte für die rd. US \$ 2,6 Mio. ein Flugzeug erwerben, er hatte nicht die Absicht Gelder zinsbringend zu veranlagen. Die äußerst günstige Verzinsung dieses Darlehens und das damit verbundene Fremdwährungsrisiko zu Lasten des Darlehensgebers lassen darauf schließen, dass es starke Interessen des Kunden1 beim Flugzeugkauf durch die BW gegeben hat, sei es nun die Vermeidung des Verlusts der Anzahlung oder auch nur die Möglichkeit ein Flugzeug bis zur Anschaffung eines neuen, eigenen Flugzeuges zur Verfügung zu haben. Die Argumentation der BW, sie hätte (aus eigenem) vorgehabt einen neuen Geschäftszweig gerade mit diesem Flugzeug aufzubauen, erscheint dagegen wenig wahrscheinlich.

Die gesamte Finanzierung des Flugzeuges erscheint darüber hinaus ohne nähere Vereinbarungen zwischen der BW und Kunden1 wenig wahrscheinlich. Es erscheint auch nicht wahrscheinlich, dass der Geschäftsführer der BW sich an keine Details der Vereinbarung, ja nicht einmal mehr an den Fälligkeitstermin des Darlehens erinnern kann. Er hat zwar den Kauf des Flugzeuges als einen Vorgang dargestellt, der jederzeit auch durch eine Bank finanziert hätte werden können und somit vom Volumen her nichts Ungewöhnliches für die BW darstelle. Bei der Bilanzsumme der BW vor dem Flugzeugkauf (unter € 1 Mio. mit buchmäßiger Überschuldung) und nach dem Flugzeugkauf (rund 2,3 Mio. mit buchmäßiger Überschuldung) erscheint es aber zumindest unwahrscheinlich, dass eine derartige Ausweitung des Geschäftsbetriebes um mehr als € 1 Mio. auf Fremdkapitalbasis, bzw. auf Basis eines Privatdarlehens sowie die diesbezüglichen Rahmenbedingungen nicht in Erinnerung blieben.

Wenn man der Darstellung der BW folgt handelte es sich ja nicht um die Finanzierung einer Ware im Rahmen eines kurzfristigen Schuldverhältnisses, sondern um die Anschaffung von Anlagevermögen. Die Mittel des Kunden1 standen nur befristet zur Verfügung und es scheint nicht verständlich, dass dem Geschäftsführer der BW nicht mehr erinnerlich gewesen sein soll, wann er (spätestens) auf eine Fremdfinanzierung durch die Bank hätte umsteigen müssen. Diese „Unkenntnis“ wird aus Sicht des UFS aber dann verständlich, wenn von Anfang an eine Finanzierung nur für eine kurze Zeit durch Kunden1 geplant war und das Flugzeug dann wieder verkauft werden sollte.

In Bezug auf den (spätesten) Zeitpunkt der Fälligkeit des Darlehens für das Flugzeug, folgte der UFS daher den Ausführungen des Kunden1, der als Darlehensgeber diesen Rückzahlungstermin anführte.

Die Glaubwürdigkeit dieses Termes ergibt sich aus Sicht des UFS auch daraus, dass Kunden1 im Frühjahr 2006 ein neues Flugzeug bestellen wollte und dafür offenbar auch das Geld aus dem zurückgezahlten Darlehen vorgesehen war.

Zwischen den Parteien des Verfahrens ist im gegenständlichen Verfahren strittig, ob die beiden in Frage stehenden Wirtschaftsgüter bei der dargestellten Verwendung dem Anlagevermögen zuzurechnen sind und damit in weiterer Folge für diese Wirtschaftsgüter eine Investitionszuwachsprämie zusteht.

Gemäß § 108e Abs.1 EStG 1988 kann ein Steuerpflichtiger für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend machen.

Gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 müssen prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter solche des abnutzbaren Anlagevermögens sein, die im Unternehmen genutzt (arg. abgenutzt) werden

Gemäß § 198 Abs. 2 UGB sind als Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

Gemäß § 198 Abs. 4 UGB sind als Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens Gegenstände auszuweisen, die nicht bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

Dabei gilt die Zuordnung nach den unternehmensrechtlichen Vorschriften mangels eigener Vorschriften auch für steuerliche Zwecke. (Doralt Rz 153 zu § 6 EstG) Entscheidend dabei ist die betrieblichen Widmung oder Funktion eines Wirtschaftsgutes, im Unternehmen. Ist eine objektive Funktionsbestimmung nicht mit Sicherheit möglich, entscheidet die subjektive Widmung. (Doralt Rz 154 zu § 6 EstG)

Ein Wirtschaftsgut dient nur dann auf Dauer dem Geschäftsbetrieb, wenn es auf seine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer oder zumindest einen größeren Zeitraum davon, dem Betrieb dient. (VwGH vom 2. 7. 1975, ZI 2306/74)

Die Grenze zwischen einer langfristigen und einer kurzfristigen Nutzung sieht der UFS dabei im Lichte der dargestellten Ausführungen des VwGH abhängig von der jeweiligen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes. Sie wird somit zB bei einem KFZ anders zu beurteilen sein, als bei einem Musterhaus.

Wirtschaftsgüter, die zu Vorführungszwecken angeschafft werden, sind dem Umlaufvermögen zuzuordnen, wenn sie von Anfang an mit dem Ziel einer – der technischen Abnutzung und wirtschaftlichen Wertminderung angemessenen - baldigen Veräußerung im Unternehmen angeschafft werden. (VwGH vom 2. 7. 1975, ZI 2306/74)

Somit gehören Wirtschaftsgüter, die zu Vorführungszwecken angeschafft werden, dann zum Umlaufvermögen, wenn sie nur kurzfristig der Vorführung dienen. Sie gehören zum Anlagevermögen, wenn sie langfristig Vorführzwecken dienen. (Doralt Rz 155 zu § 6 EstG)

Wesentlich ist aber dabei die subjektive Widmung eines Wirtschaftsgutes. Die (längere) Dauer der Verwendung zu Vorführzwecken allein macht ein Wirtschaftsgut noch nicht zum Anlagevermögen, wenn der Unternehmer das Wirtschaftsgut bei sich bietender Gelegenheit verkaufen würde. (Doralt Rz 155 zu § 6 EstG)

Da bei der Tätigkeit der BW ein Einsatz von Flugzeugen und Hubschraubern grundsätzlich in beiden Vermögensbereichen denkbar ist, und nach den Aussagen des Geschäftsführers der BW der Einsatz beider Wirtschaftsgüter für die Vermietung **und** als Vorführgerät geplant war, scheint es für den UFS – wie oben dargestellt - von wesentlicher Bedeutung, welches Ziel die BW mit der Anschaffung dieser Wirtschaftsgüter primär verfolgte.

Der UFS sieht dabei in rechtlicher Hinsicht hinsichtlich der Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen keinen Widerspruch zu den Ausführungen des steuerlichen Vertreters der BW, wohl aber sieht er den (subjektiven) Einsatzweck der in Frage stehenden Wirtschaftsgüter anders, als dies von der BW und ihren Vertretern im Verfahren dargestellt wurde:

Was den in Frage stehenden Hubschrauber Typ2 betrifft, so war die BW aufgrund der Vereinbarung mit der Herstellerfirma verpflichtet ein solches Wirtschaftsgut für Vorführzwecke anzuschaffen und auf eigene Kosten zu betreiben.

Für die Widmung dieses Wirtschaftsgutes als Umlaufvermögen spricht aus Sicht des UFS ganz deutlich das Indiz, dass dieser Hubschrauber bereits ab dem Dezember 2004 im Internet (zu steigenden Preisen) zum Verkauf angeboten wurde. Das Argument des Geschäftsführers der BW, dass er jederzeit in der Lage gewesen wäre den Hubschrauber zu verkaufen und deswegen die Widmung als Anlagevermögen ersichtlich sei, kann aus Sicht des UFS nicht überzeugen.

Der Geschäftsführer der BW hat selbst ausgeführt, dass die Lieferfrist für diese Hubschrauber damals rund 6 bis 8 Monate betragen habe. Unter diesem Aspekt wäre zwar der Verkauf des Gerätes jederzeit möglich gewesen, nicht jedoch die sofortige Nachschaffung eines derartigen Hubschraubers für Vorführzwecke. Das Vorhandensein eines solchen Gerätes war aber –

neben der oben angeführten vertraglichen Verpflichtung - nach seinen Aussagen wichtig, um den Kunden das Modell demonstrieren zu können.

Somit ist aus Sicht des UFS bereits unter diesem Aspekt eine Zuordnung dieses Wirtschaftsgutes zum Umlaufvermögen gegeben, da die BW von Beginn an ihre Verkaufsabsicht dargetan hat.

Darüber hinaus wurde das Wirtschaftsgut zwar in zwei Wirtschaftsjahren und insgesamt rund ein Jahr im Betriebsvermögen gehalten. Bei einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes von 15 Jahren und der langen Lieferzeiten für diese Hubschrauber ist aber ein Vorführzeitraum von einem Jahr durchaus erklärbar und stellt aus Sicht des UFS nach den oben dargestellten Ausführungen eine „baldige“ Veräußerung dar, da das Wirtschaftsgut nur einen sehr geringen Teil seiner betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 15 Jahren im Unternehmen der BW verwendet wurde. Auch unter diesem Aspekt ist das Wirtschaftsgut aus Sicht des UFS dem Umlaufvermögen zuzuordnen.

Der UFS geht zwar davon aus, dass es wirtschaftlich vernünftig erscheint, ein Vorführgerät nebenbei – zur Verringerung der aus dem Kauf anfallenden Kosten zu vermieten und daneben für Verkäufe neuer Hubschrauber eine Provision zu erhalten, zum Anlagegut wird dieser Hubschrauber dadurch aber nicht, da der wesentliche Zweck für die BW im Verkauf dieses Wirtschaftsgutes nach einer, aus der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer abgeleiteten, angemessenen Vorführzeit war.

Auch der Verkauf Ende 2005 wegen des vom Geschäftsführer der BW angeführten Modellwechsels stützt aus Sicht des UFS die Argumentation, dass es sich um ein Wirtschaftsgut handelte, das vom primären Einsatzzweck her dem Umlaufvermögen zuzuordnen war und nur als Nebeneffekt vermietet wurde, da der Verkauf zu dem Zeitpunkt erfolgte, da die Vorführmöglichkeit nicht mehr gegeben erschien.

Ein etwas anderer Sachverhalt liegt aus Sicht des UFS bei der S Typ1 /2 vor.

Dies zunächst deswegen, da eine Verpflichtung zur Anschaffung eines Vorführgerätes der vertraglichen Vereinbarung der BW mit der Fa. S nicht zu entnehmen ist. Zudem wurde dieses Flugzeug auch bis November 2005 nicht zum Verkauf angeboten und wurde – soweit aus den Verwaltungsakten ersichtlich – auch kaum für Demonstrationsflüge verwendet.

Dennoch kann der UFS auch bei diesem Wirtschaftsgut nicht von Anlagevermögen ausgehen, wenn man den Einsatzzweck betrachtet, der nach den vorliegenden Unterlagen und Erhebungen aus Sicht des UFS die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat.

Wenn auch der Grund für den Ankauf eines Wirtschaftsgutes bei der Frage der Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen sicher nur eine untergeordnete Bedeutung im Vergleich zur durchgeföhrten Nutzung im Betrieb der BW hat, so ist doch festzuhalten, dass der UFS davon ausgeht, dass das Motiv für den Ankauf dieses Flugzeuges durch die BW darin bestand, Schadenersatzforderungen gegenüber Kunden1 zu vermeiden und dieser dafür der BW die notwendigen Mittel für den Ankauf befristet zur Verfügung stellte und das Flugzeug bei Bedarf nutzen konnte.

Der von der BW angeführte Grund für die Anschaffung des Wirtschaftsgutes scheint dagegen wenig wahrscheinlich. Es mag zwar sein, dass der Geschäftsführer der BW in der Vermietung von Flugzeugen einen lukrativen Zweig gesehen hätte. Dem UFS scheinen dann aber die von der BW gesetzten Vermarktungsaktivitäten für diese Vermietung zu gering und damit unüblich zu sein. Eine e-mail an die Kunden der BW mag ein Werbemittel für die geplante Vermietung sein. Wäre aber eine intensive Nutzung des Flugzeuges zur Vermietung geplant gewesen, was zur dauerhaften Überschusserzielung aus der Vermietung notwendig gewesen wäre, wären aber wohl laufende Werbemaßnahmen, auch über den eigenen Kundenkreis hinaus zu erwarten, die die BW nicht durchgeführt hat.

Der UFS kann auch nicht erkennen, wieso die Möglichkeit, für Anlagegüter eine Investitionszuwachsprämie zu erhalten, entscheidend dafür gewesen sein sollte, das Flugzeug zu kaufen um es dann zu vermieten. Wenn eine langfristige Vermietung dieses Wirtschaftsgutes geplant gewesen wäre, und diese so lukrativ gewesen wäre, wie die BW dies angibt, hätte diese Frage in der jährlichen Kalkulation der BW auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Flugzeuges von 15 Jahren nur eine untergeordnete Rolle spielen können.

Zudem folgt der UFS auch den Ausführungen des FA, dass die weitere Verwendung des Flugzeuges bzw. die Möglichkeit der Nutzung stark mit der Person des Kunden1 verbunden war.

Die BW hatte das Altflugzeug des Kunden1 bereits im Herbst 2004 verkauft; das neue, von Kunden1 bestellte Flugzeug sollte aber erst Anfang 2006 geliefert werden. Es ist auch ersichtlich, dass Kunden1 durchaus laufend ein Privatflugzeug benötigte bzw. in Anspruch nahm.

Ihm wurden auch andere Konditionen für die Nutzung des Flugzeuges zugestanden als anderen Nutzern. Er hat im Jahr 2005 das Flugzeug „immer wieder“ benutzt, (und zwar auch für längere Flüge nach Frankreich bzw. Ibiza) eine Abrechnung der Flugkosten sollte aber erst Ende des Jahres 2005 erfolgen, obwohl er einer der Nutzer war, der erheblich zu den Mietein-

nahmen für das Flugzeug beitrugen und die BW vierteljährlich Zinsen für das Flugzeug zu bezahlen hatte.

Weiters erscheint dem UFS die vom FA aufgezeigte Abhängigkeit der Nutzung des Flugzeuges von der Finanzierung durch Kunden1 von Bedeutung. Dieses Darlehen stand nach Überzeugung des UFS wie oben dargestellt nur befristet für maximal ein Jahr zu Verfügung. Es mag zwar möglich sein, dass eine Finanzierung des Flugzeuges auch im Wege der Banken möglich gewesen wäre, dies wohl aber nur zu anderen Konditionen bzw. durch Beibringung von Sicherheiten.

Auch die Aussage des Geschäftsführers, dieses Flugzeug als Vorführgerät anzuschaffen, überzeugt nicht. Die Provisionen für den Verkauf dieser Flugzeuge erscheinen in Relation zum Kaufpreis gering. So findet sich in den Akten eine Provision für den Kauf eines gleichartigen Flugzeuges S Typ1 /2 in der Höhe von rd. € 15.000,00. Stellt man dies in Relation zum Kaufpreis des Flugzeuges, so erscheint es verständlich, warum die Fa. S von der BW nicht verlangt hat, ein solches Vorführgerät anzuschaffen.

Der UFS geht daher davon aus, dass die BW dieses Flugzeug von Beginn an mit dem Ziel angeschafft hat um es für rund ein Jahr im Betrieb zu halten und es spätestens bis Ende 2005 wieder zu verkaufen, damit die von Kunden1 zur Verfügung gestellten Gelder diesem zeitgerecht wieder zur Verfügung stehen sollten. Bis zu diesem Zeitpunkt war dieser bereit die Zwischenfinanzierung des Flugzeuges zu übernehmen, da ihm das Flugzeug für seine Flüge zur Verfügung stand. Dass die BW das Flugzeug darüber hinaus auch anderweitig vermietet hat, verschaffte ihr die Möglichkeit weitere Erträge zur Deckung des zu erwartenden, wenn auch geringen Wertverlustes des Flugzeuges bis zum Verkauf Ende 2005 zu erzielen. Bei diesen Überlegungen würde eine 10%ige Investitionszuwachsprämie in der Kalkulation tatsächlich eine gewichtige Rolle spielen.

Aus diesen Gründen kann die Argumentation des Geschäftsführers der BW nicht überzeugen, dass er eine langfristige Vermietung dieses Wirtschaftsgutes geplant habe. Vielmehr erblickt der UFS darin die von Beginn an feststehende Absicht der BW das Flugzeug binnen einem Jahr, sicherlich mit möglichst geringem Verlust, wieder zu verkaufen. Damit bestand aus Sicht des UFS nur eine befristete, an der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer orientiert kurzfristige Nutzungsabsicht, bis Kunden1 das Geld für sein neues Flugzeug wieder benötigte.

Da dem FA darin zuzustimmen ist, dass die BW nur mit dem Verkauf dieses Flugzeuges in der Lage gewesen wäre, dem Kunden1 das zur Verfügung gestellt Kapital zu refundieren, und ein langfristiger Betrieb in der Vermietung nicht rentabel gewesen wäre, ergibt sich als Schluss, dass das Flugzeug von Anfang an zum Verkauf bestimmt war, es aber einerseits wirtschaftlich

notwendig war, dieses Flugzeug zu kaufen und in Betrieb zu nehmen und durch Lukrierung von Einnahmen den zu erwartenden Verlust für die BW und den Kunden¹ zu vermeiden bzw. so gering wie möglich zu halten.

Diese Vorgangsweise erscheint wirtschaftlich sinnvoll, sie macht das Flugzeug aber nicht zum Anlagevermögen des Betriebes. Anlagevermögen liegt nach den obigen Ausführungen nur vor, wenn das Wirtschaftsgut dazu bestimmt ist auf Dauer dem Betrieb zu dienen. Der UFS geht aber nach dem oben Dargestellten davon aus, dass dieses Flugzeug von Beginn an zum Verkauf innerhalb eines Zeitraumes von etwa einem Jahr bestimmt war, weswegen auch dieses Flugzeug dem Umlaufvermögen zuzuordnen ist.

Sowohl der Hubschrauber als auch das Flugzeug waren somit aus Sicht des UFS von Anfang an zum Verkauf bestimmt und sind somit dem Umlaufvermögen zuzurechnen.

Da nach dem oben Dargestellten beide in Frage stehenden Wirtschaftsgüter bereits zum 31. Dezember 2004 dem Umlaufvermögen zuzuordnen sind und die restlichen prämienbegünstigten Investitionen des Jahres 2004 den Durchschnitt der Investitionen der Vorjahre nicht überschreiten, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 17. Oktober 2007