



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Margit Mayr, Michael Fiala und Dr. Harald Sippl über die Berufung der Bw., vertreten durch PKF Österreicher-Staribacher, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH, 1010 Wien, Hegelgasse 8, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.), eine im Jahr 2004 neu gegründete GmbH, die im Bereich der gewerblichen Luftfahrt tätig ist, beantragte für das Jahr 2004 eine Investitionszuwachsprämie (IZP) gemäß § 108e EStG 1988 in Höhe von € 1,477.669,00 im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Luftfahrzeuges.

Im Jahr 2008 führte das zuständige Finanzamt (FA) eine Nachschau durch. Mit Bescheid vom 21. Mai 2008 setzte das FA die IZP für das Jahr 2004 mit 0 statt mit € 1,477.669,00 fest. In der Begründung (laut Niederschrift über die Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO vom 21. Mai 2008) wurde darauf hingewiesen, dass das am 8. Dezember 2004 angeschaffte Flugzeug am 31. Juli 2006 wieder verkauft worden sei. Die Nutzungsdauer des Flugzeuges sei mit 10 Jahren angesetzt worden. Da die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter zum langfristigen

Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssten und im vorliegenden Fall die Anschaffungskosten weniger als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt worden seien, stelle das vorzeitige Ausscheiden des Flugzeuges ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar.

Dagegen wurde Berufung erhoben und eingewendet, die Nichtanerkennung der IZP widerspreche der bereits vorliegenden Judikatur des UFS und des VwGH. Das Luftfahrzeug sei im Dezember 2004 in Betrieb genommen worden. Es sei ein Halterschaftsvertrag mit einem gewerblichen Luftfahrtunternehmer abgeschlossen und das Luftfahrzeug gewerblich genutzt worden.

Aufgrund von technischen Unzulänglichkeiten im Betrieb des Luftfahrzeugs sei eine Weiterführung der Tätigkeit der Bw. nicht möglich gewesen. Grund dafür war, dass herstellerseitige Auflagen nicht beachtet worden seien. Diese technischen Unzulänglichkeiten hätten eine sinnvolle Nutzung des Luftfahrzeugs unmöglich gemacht und sei daher der Verkauf betriebswirtschaftlich die einzige richtige Entscheidung gewesen.

§ 108e EStG 1988 enthalte – anders wie etwa Vorgängervorschriften wie IFB oder IP – keine gesetzliche Definition einer Behaltefrist. Der Gesetzgeber selbst habe daher als einzige Voraussetzung für die IZP den Investitionszuwachs in der vom Gesetz geforderten Weise verlangt. Die als Behaltefrist von der Behörde vorgesehene Frist über „einen längeren Zeitraum“ sei daher aus dem Gesetz direkt nicht ableitbar. Es sei allerdings richtig, dass der VwGH in seinem Erkenntnis vom 20. April 2006, 2005/15/0156 ausfüre, dass für prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter die Nutzung über einen längeren Zeitraum im Betrieb als Anlagevermögen notwendig sei, da nur in diesem Fall eine Absetzung für Abnutzung im Sinne der §§ 7 und 8 EStG denkbar sei. Obgleich diese Argumentation wohl nur dazu diene, das Anlagevermögen vom Umlaufvermögen abzugrenzen (für letzteres wäre eine Abschreibung für Abnutzung nicht möglich), könne die Auslegung „längerer Zeitraum“ durchaus im gegenständlichen Fall dahingestellt bleiben.

Es werde daher die Rechtsansicht des FA gerügt, dass einerseits als „längerer Zeitraum“ ein willkürlich gewählter Nutzungszeitraum angesetzt werde und nicht vielmehr auf die Frage des Anlagevermögens allein abgestellt werde.

Bei Zugang des Wirtschaftsgutes und erstmaliger Nutzung im Dezember 2004 und Veräußerung im Juli 2006 seien im gegenständlichen Fall 20 Monate Nutzung im Unternehmen vorgelegen, was bei korrekter Beachtung der 10jährigen Abschreibungsdauer rund 17 % der Nutzungsdauer darstelle. Die von der Abgabenbehörde zitierte Rechtsmeinung, ein längerer Zeitraum müsse zumindest die Hälfte der Nutzungsdauer darstellen, lasse sich aus dem

bereits zitierten Erkenntnis des VwGH nicht ableiten, sondern schreibe der VwGH vielmehr, dass nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw. Herstellung, sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen sei. „*Über das genauere Ausmaß dieses ‚längerem Zeitraums‘, über welchen die Wirtschaftsgüter im Betrieb bleiben müssen (möglicherweise zumindest die Hälfte der Nutzungsdauer), ist dem Erkenntnis allerdings nichts zu entnehmen.*“ (Zorn in SWK, 1. Jänner 2007, S. 22)

Es lasse sich daher weder aus der Judikatur des VwGH, noch aus den vorgegebenen Bestimmungen die Notwendigkeit einer Nutzungsdauer über die Hälfte oder den gesamten Nutzungszeitraum ableiten. Der VwGH spreche von „längerem Zeitraum“, was offensichtlich ein Zeitraum über mehr als ein Veranlagungsjahr sei, da ansonsten nicht von Anlagevermögen ausgegangen werden könne.

Gänzlich unverständlich sei die Argumentation, dass das vorzeitige Ausscheiden ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO darstellen solle; es könne wohl keinesfalls rückwirkend auf den Anschaffungszeitpunkt bereits feststehen, dass ein Verkauf des Luftfahrzeuges wegen technischen Unzulänglichkeiten betriebswirtschaftlich notwendig und sinnvoll sei. Vielmehr wäre ein Umstand nach § 295a BAO wohl nur dann vorgelegen, wenn dieses Ereignis rückwirkend Relevanz habe. Da aber die plötzliche Unwirtschaftlichkeit des Luftfahrzeuges keinesfalls als abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit anzusehen sei, liege auch die Rechtsquelle des § 295a BAO für gegenständlichen Bescheid nicht vor.

Mit Schriftsatz vom 11. Mai 2009 zog der steuerliche Vertreter den zuvor gestellten Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob die aufgrund des vorzeitigen Ausscheidens des Luftfahrzeuges aus dem Anlagevermögen erfolgte Rückforderung der Investitionszuwachsprämie zu Recht erfolgt ist.

Gemäß [§ 108e Abs. 1 EStG 1988](#) 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) abgesetzt werden. Nach Abs. 2 der genannten Gesetzesbestimmung sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen u. a. Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im

Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet. Nach Abs. 5 des § 108e EStG 1988 ist die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid nach § 201 BAO zu erlassen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof nunmehr wiederholt ausgesprochen hat (VwGH vom 20. April 2006, [2005/15/0156](#), VwGH vom 28. Februar 2012, [2009/15/0082](#), VwGH vom 24. Mai 2012, [2010/15/0194](#)), ergibt sich aus § 108e Abs. 1 EStG 1988, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf IZP vermitteln können, wenn sie über einen **längerem Zeitraum** dem Betrieb als Anlagevermögen dienen: „*Maßgebend für die AfA ist die objektive betriebsindividuelle Nutzungsdauer, das ist jene Zeitspanne, innerhalb derer das Wirtschaftsgut einen wirtschaftlichen Nutzen abwerfen kann und im Betrieb nutzbringend einsetzbar sein wird, also die objektive Möglichkeit der Nutzung des Wirtschaftsgutes.....*“ § 108e Abs. 1 EStG 1988 normiert als Voraussetzung für die IZP, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20. April 2006, [2005/15/0156](#), ausgesprochen hat, ergibt sich daraus, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf IZP iSd § 108e EStG 1988 vermitteln können, wenn sie über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, weil nur in einem solchen Fall von Absetzung „im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)“ die Rede sein kann. Unter Hinweis auf Quantschnigg, ÖStZ 2003/239, hat der Verwaltungsgerichtshof dabei auch auf den Zweck der Regelung des § 108e EStG 1988 verwiesen, aus welchem sich ebenfalls ergibt, dass Wirtschaftsgüter, die in die Berechnungsgrundlage der IZP eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

Ein Ausmaß der Absetzung für Abnutzung von 50 % der Anschaffungskosten kann dabei aufgrund 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).....“ (VwGH vom 28. Februar 2012, [2009/15/0082](#)).

Gegenständlich wurde das am 8. Dezember 2004 von der Bw. angeschaffte Luftfahrzeug, bei dem eine Nutzungsdauer von 10 Jahren veranschlagt wurde, am 31. Juli 2006 wieder veräußert, die Gesellschaft in weiterer Folge mit Generalversammlungsbeschluss vom 20. Oktober 2006 liquidiert. Das prämienbegünstigte Wirtschaftsgut wurde somit bereits nach 20 Monaten oder 2,5 Ganzjahres-AfA-Beträgen wieder veräußert und kann damit keine Rede davon sein, dass das prämienbegünstigte Wirtschaftsgut dem Betrieb über einen längeren Zeitraum gedient hätte, wurde doch nicht einmal die Hälfte der betriebsgewöhnlichen

Nutzungsdauer erreicht. Dass allfällige einer Versagung der Prämie entgegenstehende Unwägbarkeiten zur Betriebsaufgabe und damit zum Ausscheiden der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen geführt hätten, geht aus der Aktenlage nicht hervor. Zwar wurde in der Berufung angedeutet, der Verkauf sei aufgrund *technischer Unzulänglichkeiten* bzw. *plötzlicher Unwirtschaftlichkeit* erfolgt und betriebswirtschaftlich die einzige richtige Entscheidung gewesen, doch wurde diese Behauptung durch keinerlei Nachweise belegt. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH tritt im Verfahren zur Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen der im [§ 115 Abs. 1 BAO](#) festgelegte Grundsatz der amtswegigen Ermittlung des Sachverhalts in den Hintergrund und hat der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt wird (z. B. VwGH vom 10. Februar 2011, [2010/16/0184](#) m.w.N.). Um welche „technischen Unzulänglichkeiten“ es sich konkret gehandelt haben soll, wurde nicht einmal ansatzweise näher dargestellt. Dass die Bw. das (gebrauchte) Luftfahrzeug zu einem über den Anschaffungskosten (€ 14.776.690,00) liegenden Preis, nämlich um € 14.999.620,00 veräußert hat, lässt jedenfalls nicht auf das Vorliegen gravierender technischer Mängel schließen.

Die Argumentation der Bw., die Bezugnahme des VwGH auf eine Nutzung über einen längeren Zeitraum habe lediglich dazu gedient, das Anlagevermögen vom Umlaufvermögen abzugrenzen, geht nach Auffassung des UFS ins Leere, da in Abs. 2 des § 108e eindeutig festgelegt ist, dass die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens sind.

Strittig ist weiters die Frage, ob ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des [§ 295a BAO](#) vorliegt, sodass sich der gemäß § 201 Abs. 2 Z 5 erlassene Bescheid als gerechtfertigt erweist.

Bei einer auf [§ 201 Abs. 2 Z 5 BAO](#) gestützten Abgabenfestsetzung, darf von der vom Abgabepflichtigen der Abgabenbehörde bekannt gegebenen Selbstberechnung nur insoweit abgewichen werden, als sich aus dem eingetretenen (rückwirkenden) Ereignis Auswirkungen auf den (Bestand oder) Umfang des Abgabenanspruchs ergeben. Ereignisse iSd § 295a sind sachverhaltsändernde tatsächliche oder rechtliche Vorgänge nicht jedoch Fälle rückwirkender Gesetze oder Gesetzesänderungen. Es muss sich um neu eingetretene Umstände handeln. Auf Ereignisse, die bereits vorlagen und nur später hervorkamen, vermag sich eine Bescheidänderung nach § 295a BAO nicht zu stützen. War eine Maßnahme wie z. B. der Verkauf eines Wirtschaftsgutes von vornherein geplant, stellt sie kein sachverhaltsänderndes rückwirkendes Ereignis dar (vgl. VwGH 28. 2. 2012, [2009/15/0192](#)).

Nach den Darlegungen in der Berufung erfolgte der Verkauf des Flugzeuges weder in Umsetzung eines bereits lange Zeit existierenden Bewirtschaftungsplans (vgl. RV/0199-S/11) noch wurden triftige, als Unwägbarkeiten anzusehende Gründe für das vorzeitige Ausscheiden geltend gemacht. Das FA ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass das Ausscheiden des begünstigen Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen vor Erreichen von zumindest der Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer, als rückwirkendes Ereignis in Sinne des § 295a BAO zu qualifizieren war.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Oktober 2012