



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1090 Wien, Porzellangasse 51, vom 22. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 28. August 2006 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Einhebung folgender Abgaben ausgesetzt:

Investitionszuwachsprämie 2002 in Höhe von € 5.336.985,86

Investitionszuwachsprämie 2003 in Höhe von € 4.534.781,99

Aussetzungszinsen in Höhe von € 2.249,72

Aussetzungszinsen in Höhe von € 174.630,94

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 11. August 2006 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) im Zusammenhang mit dem Berufungsverfahren betreffend Investitionszuwachsprämie für die Kalenderjahre 2002 und 2003 (Berufungen vom 10. Februar 2005, Vorlageantrag vom 11. Jänner 2006) gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung der Investitionszuwachsprämie 2002 in Höhe von € 7.485.796,54, der Investitionszuwachsprämie 2003 von € 4.534.781,49 sowie der Aussetzungszinsen laut Bescheid vom 1. Februar 2002 von € 2.249,72 und laut Bescheid vom 4. August 2006 von € 174.630,94.

Bei Stattgabe der Berufungen vom 10. Februar 2005 (bei einer dem Begehren der Bw. gemäß Pkt. 1 und 2 Rechnung tragenden Berufungserledigung) würde es nach Ansicht der Bw. in diesem Umfang zu einer Gutschrift kommen. Hinsichtlich der Ermittlung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Betrages werde auf die Beilage verwiesen. Vom Ausgang der angeführten Berufungsverfahren wäre die Höhe der angeführten Abgaben und Nebenansprüche unmittelbar bzw. mittelbar abhängig. Eine Berufungsentscheidung wäre bis dato noch nicht bekanntgegeben worden.

Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO wäre die Aussetzung nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheinen würde. Anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag wäre somit von der Abgabenbehörde auf die Erfolgsaussichten der Berufung Bedacht zu nehmen, und zwar anhand des Berufungsvorbringens (VwGH 26.7.1995, 95/16/0018; VwGH 16.5.2002, 2000/13/100). Aufgabe des Aussetzungsverfahrens wäre es nicht, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen. Die Abgabenbehörden hätten lediglich die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0066; VwGH 16.5.2002, 2000/13/100). Die Beurteilung der Erfolgsaussichten einer Berufung anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag wäre keinesfalls für die Berufungserledigung richtungsweisend und somit nicht präjudiziell.

Die den Gegenstand des Berufsbegehrens bildende Frage wäre weder durch die Rechtsprechung der Höchstgerichte geklärt, noch wäre im Hinblick auf die bisherige Judikatur insbesondere des Unabhängigen Finanzsenates davon auszugehen, dass der eindeutige klare Wortlaut des Gesetzes den Standpunkt der Abgabepflichtigen widerlegen würde. Vielmehr würde es sich um anhängige Rechtsfragen handeln, die in der Literatur durchaus unterschiedlich beurteilt werden würden.

Insbesondere hinsichtlich der Frage der Schätzungsberechtigung dürfte es ihres Erachtens sogar zutreffen, dass die Rechtsfrage zum Nachteil der Behörde bereits geklärt wäre, da der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 3.8.2004, 2001/13/0022, feststellen würde, dass die Prüfung, ob ein prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut Teil des Investitionszuwachses wäre, auf das jeweilige Wirtschaftsgut bezogener Feststellungen bedürfe. Dies gelte auch dann, wenn ein Unternehmer von einer größeren Anzahl von Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie in Anspruch nehmen wolle. Überlegungen der Verfahrensökonomie mögen Erhebungen hinsichtlich geringfügiger Beträge oder einer Vielzahl von Beträgen unzumutbar erscheinen lassen. Die rechtliche Folgerung derartiger verwaltungsökonomischer Gesichtspunkte könne allerdings nicht darin bestehen, sich über vorgelegte Beweismittel hinwegzusetzen und den Prämienanspruch im Schätzungswege festzusetzen.

Eine Berufung wäre nach Ansicht der Bw. wenig erfolgversprechend, wenn der eindeutige klare Wortlaut des Gesetzes den Standpunkt des Abgabepflichtigen widerlegen würde. Dies würde im konkreten Fall aber nicht zutreffen, weil der Gesetzgeber zur Frage der Art der Berechnung der Investitionszuwachsprämie keine Aussage treffen und sich die Behörde nur auf Richtlinien der Finanzverwaltung stützen würde. Darüber hinaus könne sich die Behörde infolge des Alters der gesetzlichen Bestimmungen auch nicht auf eine längerwährend geübte Verwaltungspraxis stützen.

Abschließend brachte die Bw. vor, dass sie zu keinem Zeitpunkt ein die Einbringung gefährdendes Verhalten gesetzt hätte.

Mit Bescheid vom 28. August 2006 wies das Finanzamt den Antrag auf Aussetzung der Einhebung ab und führte begründend aus, dass die durch die Verwendung von Guthaben oder sonstigen Gutschriften getilgten Abgabenbeträge in die Aussetzung einzubeziehen wären, wenn dies gemäß § 212a Abs. 6 BAO beantragt werde. Da die Investitionszuwachsprämie 2002 nur mehr mit einem Betrag von € 5.754.544,88 im Rückstand enthalten wäre und ein Antrag nach § 212a Abs. 6 BAO nicht vorliegen würde, käme eine Aussetzung der Einhebung nur in dieser Höhe in Betracht.

Anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag hätte die Abgabenbehörde auf die Erfolgsaussichten der Berufung Bedacht zu nehmen. Wie bereits in den Festsetzungsbescheiden und der Berufungsvorentscheidung ausgeführt worden wäre, erscheine die Berufung nach Ansicht der Behörde wenig erfolgversprechend. Für die Ermittlung des Investitionszuwachses wäre stets das Gesamtvolumen an Anschaffungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter des Vergleichszeitraumes dem Gesamtvolumen an Anschaffungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter der Kalenderjahre 2002 bzw. 2003 gegenüberzustellen. Sollte während des Vergleichszeitraumes eine Betriebsübertragung erfolgt sein, wäre ungeachtet dessen, ob die Übertragung entgeltlich, unentgeltlich oder im Wege einer Umgründungsmaßnahme im Sinne des UmgrStG vor sich gegangen wäre, auf die Verhältnisse des Rechtsvorgängers abzustellen. Würden dabei neue betriebliche Einheiten geschaffen oder bestehende getrennt werden, wäre diesem Umstand bei Herstellung der Vergleichsbetrachtung – gegebenenfalls auch personenübergreifend – Rechnung zu tragen.

Nach Ansicht des Finanzamtes wäre der Tatbestand der (Teil-) Betriebsübertragung gegeben. Die R-GmbH & Co KG hätte das sogenannte Massengeschäft (Kraftfahrzeug- und Mobilienleasing) von 1987 bis März 2002 betrieben, die Ö-GmbH dann mit wenigen Übergangsausnahmen ab April 2002 bis Ende 2003. Nach außen hin wäre für den Kunden nicht erkennbar gewesen, dass die Geschäfte an die Bw. übertragen worden wären. Es werde daher von der Behörde davon ausgegangen, dass die Neuinvestitionen im Unternehmen des

Antragstellers konzentriert worden wären. Entsprechend der Verwaltungspraxis wäre daher ein Vergleich mit den Vorbetrieben anzustellen, um den Investitionszuwachs zu ermitteln. Betreffend Ermittlung der Bemessungsgrundlage durch Hochrechnung wird – um Wiederholungen zu vermeiden – auf den Betriebsprüfungsbericht sowie die Niederschrift vom 4. November 2005 verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 22. September 2006 beantragte die Bw. unter Wiederholung seines bisherigen Vorbringens die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde vorgebracht, dass die Begründung eines Abgabenbescheides in der Weise erfolgen müsse, dass der Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag finden würde, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des VwGH für diesen nachvollziehbar wäre. Wenn nun die Behörde dieses Erfordernis in der Bescheidbegründung zu erfüllen suche, dann könne man daraus keine Aussage über die Erfolgsaussichten einer Berufung ableiten, da ansonsten bei Erfüllung der Begründungspflicht eines Bescheides durch die Behörde § 212a Abs. 2 BAO von vornherein unanwendbar wäre.

Auch aus dem Verweis des Finanzamtes auf die Begründung der Abgabenbescheide und den Betriebsprüfungsbericht würde sich keine Aussage über die Erfolgsaussichten einer Berufung ableiten lassen.

Ebensowenig erscheine die Frage des Vorliegens eines Betriebsüberganges im Sinne eines wenig erfolgversprechenden Verfahrensausganges geklärt, da nach der Berufungsentcheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 3.5.2005, RV/0439-I/04, bei außersteuerlichen Gründen für eine derartige Vorgangsweise, dass innerhalb eines Konzerns das operative Geschäft von einer Gesellschaft auf die andere übertragen werde, allein auf Grund der identen Beteiligungsverhältnisse nicht von einer Betriebsübertragung ausgegangen werden könne.

Abschließend beantragte die Bw. der Berufung stattzugeben, da die den Gegenstand des Berufungsverfahrens bildende Frage weder durch die Rechtsprechung der Höchstgerichte geklärt, noch im Hinblick auf die in der Berufung gegen die Festsetzungsbescheide angeführte UFS-Entscheidung davon auszugehen wäre, dass der eindeutige klare Wortlaut des Gesetzes den Standpunkt des Abgabepflichtigen widerlegen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung

ergehenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß § 212a Abs. 2 BAO ist eine Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen,

a) insoweit der Berufung nach der Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint, oder

b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder

c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann gemäß § 108e Abs. 1 EStG eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden.

Gemäß § 108e Abs. 3 EStG 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.

Eine Abweisung nach § 212a Abs. 2 lit. a BAO kommt nur dann in Betracht, wenn die Erfolglosigkeit eines Rechtsmittels offenkundig ist, wenn also die Aussichtslosigkeit des Rechtsmittels für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar ist. Als offenkundig erfolglos kann eine Berufung etwa insoweit angesehen werden, als sie nach Maßgabe des § 252 BAO zwingend abzuweisen ist, das Berufungsbegehren mit der Rechtslage eindeutig im Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht oder ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er sich auf gesicherte Erfahrungstatsachen oder eine längerwährend unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis stützt (vgl. Ellinger, ÖStZ 1998, 166).

Ein solcher Fall liegt hier nicht vor. Dem sehr ausführlichen und schlüssigen Vorbringen der Bw., dass nur bei den Fällen, bei denen der Standpunkt des Abgabepflichtigen durch den klaren Wortlaut des Gesetzes eindeutig und ohne jeden Zweifel widerlegt sei oder im Gegensatz zu einer ständigen und damit gesicherten Rechtsprechung der Höchstgerichte stehen würde, die Berufung nach Lage des Falles als wenig erfolgversprechend erscheinen könne, war dabei zu folgen, da entgegen der Ansicht des Finanzamtes auch nach den Gesetzesmaterialien nicht erwiesen ist, dass der Sachverhalt dem Willen des Gesetzgebers widerspricht. Darüber hinaus liegt zur konkreten Streitfrage bereits eine eindeutige Judikatur vor, wonach bei der Investitionszuwachsprämie keine Konzernbetrachtung anzustellen ist (VwGH 21.9.2006, 2006/15/0236).

Da eine eindeutige und zweifelsfreie Unvereinbarkeit mit den gesetzlichen Bestimmungen bzw. mit der Judikatur der Höchstgerichte im vorliegenden Fall nicht gegeben ist, und darüber hinaus in der der Erlassmeinung des BMfF widersprechenden Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25.10.2004, RV/1050-W/04, zum Ausdruck gebracht wurde, dass Vorgründungsjahre voll zu berücksichtigen wären, kann bei dieser Sachlage daher keine Rede davon sein, dass die Berufung offensichtlich aussichtslos ist.

Im gegenständlichen Fall liegt ein komplexer Sachverhalt vor, der vom Unabhängigen Finanzsenat in einem gesondert zu führenden Verfahren nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu beurteilen sein wird. Die herangezogene Bestimmung erfordert im gegenständlichen Verfahren keine Abwägung der Erfolgschancen eines Rechtsmittels, sondern erfasst als Ausschluss des Zahlungsaufschubes nur den Fall der offenkundigen Aussichtslosigkeit. Andernfalls käme eine Würdigung der Erfolgsaussichten einer vorweggenommenen Beweiswürdigung gleich.

Es besteht daher kein begründeter Anlass, die Berufung nach Lage des Falles als keinesfalls wenig erfolversprechend erscheinen zu lassen.

Wurde eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1 BAO oder Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) gänzlich oder teilweise getilgt, so sind gemäß § 212a Abs. 6 BAO, falls dies beantragt wurde, die getilgten Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, wenn die Tilgung

- a) vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit oder*
- b) vor Ablauf einer sonst für ihre Entrichtung gemäß § 210 Abs. 2 BAO zustehenden Frist oder*
- c) bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides oder*
- d) nach Einbringen eines Antrages auf Aussetzung oder*
- e) innerhalb eines Monats vor Ablauf der Frist des Abs. 7*

erfolgte.

Die mit Bescheiden vom 13. Jänner 2005 in Höhe von € 9.994.476,00 bzw. € 6.631.972,00 festgesetzten Investitionszuwachsprämien 2002 und 2003 reduzierten sich auf Grund der Berufungsvorentscheidung vom 20. Dezember 2005 sowie der zahlreichen Überrechnungen, die allerdings sämtlich vor der Einbringung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung vom 11. August 2006 erfolgten, sodass eine Einbeziehung der getilgten Beträge nicht erfolgen kann.

Lediglich die am 24. August 2006 in Höhe von € 1.291.909,19 wirksam gewordene sonstige Gutschrift, die in dieser Höhe die ausständige Investitionszuwachsprämie 2002 tilgte, erfolgte nach der Stellung des Aussetzungsantrages, weshalb diese grundsätzlich für eine Einbeziehung in Frage kommt. Allerdings war dabei war der Argumentation des Finanzamtes

beizupflichten, dass kein diesbezüglicher Antrag nach § 212a Abs. 6 BAO gestellt wurde, da der Antrag auf Aussetzung zufolge des vor der sonstigen Gutschrift gelegenen Zeitpunktes (11. August 2006) eine Interpretation als Antrag auf Einbeziehung der getilgten Beträge nicht zulässt.

Da die Investitionszuwachsprämien 2002 und 2003 nunmehr mit € 5.336.985,86 bzw. € 4.534.781,99 sowie die Aussetzungszinsen mit € 2.249,72 und € 174.630,94 aushaften, die Voraussetzungen nach § 212a Abs. 1 BAO vorliegen, jedoch die Ausschließungsgründe des § 212a Abs. 2 BAO nicht gegeben sind, war ein Betrag von insgesamt € 10.108.648,51 auszusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Jänner 2007