

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerde der Bf_Adr_1, vertreten durch Stb_GmbH_Adr_2, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 14. Februar 2007 betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahren vor den Verwaltungsbehörden

1 Verfahren vor dem Finanzamt

Die Berufungswerberin (nunmehrige Beschwerdeführerin; in der Folge kurz: "Bf"), mit der Haupttätigkeit der Personenbeförderung in der Luftfahrt, schaffte mit Kaufvertrag vom 4. November 2003 ein Neuflugzeug des Erzeugers EADS Socata, Type TBM 700 C1 zum Nettopreis iHv 1.993.931,51 € an.

1.1 Mit Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2003 (Formular E 108e) machte sie eine Investitionszuwachsprämie (in der Folge kurz: IZP) für das Jahr 2003 in Höhe von 199.059,23 € geltend. Die Buchung der Prämienüberschrift auf dem Abgabekonto erfolgte am 29. März 2004.

1.2 Im Rahmen einer im Jahr 2007 über die Jahre 2003 bis 2005 stattgefundenen **Außenprüfung** stellte der Prüfer unter anderem fest, dass das gegenständliche Luftfahrzeug mit Ausgangsrechnung vom 10.10.2005 zum Preis von 1.672.735,75 € an einen Abnehmer in den USA verkauft wurde. Bei einer Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes von 15 Jahren könne durch den Verkauf nach nur 23 Monaten nicht davon gesprochen werden, dass es über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen gedient habe. Die für das Jahr 2003 geltend gemachte IZP sei somit wieder vorzuschreiben.

1.2.1 Mit einer "im Dezember 2006" verfassten Stellungnahme fasst die Bf den Sachverhalt wie folgt zusammen:

"Das Flugzeug wurde im November 2003 gekauft. Aufgrund der laufenden Nachfrage nach einer billigeren Flugkostenvariante war geplant, den Luftfahrtbetrieb dahingehend zu erweitern, dass neben dem in Halterschaft befindlichen LFZ (Citation Jet – Stundenpreis EUR 2.200,--) das Unternehmen wieder selbst ein Flugzeug im Eigentum hat und die Betriebsleistung erweitert werden kann, indem das Flugzeug langfristig zum Einsatz im Unternehmen kommt (Stundenpreis EUR 1.150,--). Man ging bei den Planungen, wie in der General Aviation üblich, von einem langfristigen Einsatz aus.

Bei dem in Halterschaft befindlichen LFZ handelt es sich um einen zweistrahlgigen Jet, bei dem durch die Bf angeschafften LFZ handelt es sich um eine Turbo-Propeller-Maschine.

Die Geschäftstätigkeit mit der TBM 700 entwickelte sich nicht so wie vorher geplant, da Kunden nicht mit diesem LFZ befördert werden wollten, vielmehr buchten sie laufend Beförderungen mit dem Jet. Konkret konnte man - Aussagen von Kunden zufolge - laufend feststellen, dass Kunden aus für uns nicht nachvollziehbaren Sicherheitsgründen nicht mit einer Propellermaschine fliegen wollten.

Die Herstellerfirma der TBM 700 entwickelte ein Nachfolgemodell dieses Flugzeuges, das wie geplant im Jahr 2006 auf den Markt kommen sollte. Somit standen wir vor der Situation, dass einerseits die Propellermaschine von den Kunden nicht angenommen wurde, somit dieses LFZ die geplante Auslastung nicht erreichen konnte, und andererseits der Hersteller ein neues Modell des LFZ marktreif hatte, was in der Folge selbstredend zum Sinken des Nutzwertes bzw. auch des Verkaufspreises des LFZ geführt hätte.

Wir hatten im Jahr 2005 die Anfrage eines Interessenten aus den USA, der dringend ein LFZ dieser Bauart sucht. Berücksichtigt man dabei, dass es Ende 2004 zu einem Schaden an dem LFZ gekommen ist (Reparaturkosten), war es betriebswirtschaftlich zwingend, die Möglichkeit des Verkaufes aufzugreifen.

Aus obigen Ausführungen kann gefolgt werden, dass die Motivation ein LFZ zur Kapazitätserweiterung unseres Unternehmens nicht darauf basierte, dass es für das LFZ eine steuerliche Begünstigung der Investitionszuwachsprämie gegeben hat. Weiters war geplant, das LFZ dauernd und nachhaltig auszulasten, doch der Markt und die Kundenwünsche gingen in die Richtung, dass das in Halterschaft befindliche LFZ gebucht wurde. Ein Verkauf des LFZ war aus betriebswirtschaftlicher Sicht die einzige Alternative, um zukünftige Verluste aus dem Betrieb des LFZ zu vermeiden und das gesamte Unternehmen nicht durch den Besitz eines nicht ausgelasteten Flugzeuges zu gefährden."

1.3 Das FA folgte der Ansicht des Prüfers und erließ am 14. Februar 2007 den **Bescheid** über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2003 und setzte die IZP 2003 mit 0,00 € fest. Da für diesen Zeitraum bereits ein Betrag an IZP iHv 199.059,23 € gebucht war, ergab sich dieser Betrag zur Nachzahlung.

1.4 Die dagegen erhobene **Berufung** wurde wie folgt begründet:

"Mit Kaufvertrag vom 4.11.2003 wurde durch die Bf_GmbH ein Luftfahrzeug der Type EADS Socata TBM 700 (Propellermaschine) zum Preis von 1.993.931,51 € angeschafft.

Im Weiteren wurde für 2003 eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von 199.059,23 € geltend gemacht. Ohne Anschaffung des Luftfahrzeuges würde sich, nach Abzug der durchschnittlichen Anschaffungs- bzw Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter der letzten 3 Jahre keine Investitionszuwachsprämie ergeben.

Mit Ausgangsrechnung vom 10.10.2005 wurde das im Jahr 2003 angeschaffte Luftfahrzeug TBM 700 um € 1.672.735,77 nach den USA verkauft. Das gegenständliche Luftfahrzeug war über 23 Monate im Betriebsvermögen und wurde im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt. Es wurde eine Nutzungsdauer von 15 Jahren für das Flugzeug angenommen und die AfA mit 2,5 Jahren bis zum Ausscheiden berücksichtigt.

Die Finanzverwaltung geht vom Wortlaut des § 108e EStG 1988 (Investitionszuwachsprämie) aus, wo als Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie gesetzlich normiert ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden. Es ist zweifellos unstrittig, dass im § 108e EStG 1988 keine Nachversteuerungsbestimmung enthalten ist. Aus der Voraussetzung der Absetzung für Abnutzung leitet die Finanzbehörde einen längeren Zeitraum des Bestandes zum Anlagevermögen des investierenden Unternehmens ab (siehe auch VwGH 2005/15/0156 vom 20.4.2006).

Über das genaue Ausmaß dieses "längeren Zeitraumes", über welchen die Wirtschaftsgüter im Betrieb bleiben müssen (möglicherweise zumindest die Hälfte der Nutzungsdauer), ist dem Erkenntnis allerdings nichts zu entnehmen (vgl. Zorn in SWK, Heft 1, S. 24 ff). Den Einkommensteuerrichtlinien. RZ 8217 a ist zu entnehmen, in Anlehnung an das VwGH-Erkenntnis v. 20.4.2006, 2005/15/0156, dass die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter zum "langfristigen" (längeren Zeitraum) Einsatz im Betrieb bestimmt sein müssen. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten müssten daher zumindest mehr als die Hälfte ihrer Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden.

Davon ist nur abzusehen, wenn das Wirtschaftsgut, das zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten (zB unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aus dem Betriebsvermögen ausscheidet.

Die unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb kann meines Erachtens in zweierlei Hinsicht erfolgen. Der eine Tatbestand kann in der wirtschaftlichen Unbrauchbarkeit bzw. im anderen Tatbestand der technischen Unbrauchbarkeit liegen. Im gegenständlichen Ausscheiden des Wirtschaftsgutes - Luftfahrzeug TBM 700 - lagen beide nachträgliche Unwägbarkeiten vor.

Das Flugzeug wurde im November 2003 gekauft. Aufgrund der laufenden Nachfrage nach einer billigeren Flugkostenvariante war geplant, den Luftfahrtbetrieb dahingehend zu erweitern, dass neben dem in Halterschaft befindlichen Luftfahrzeug (CitationJet - Stundenpreis EUR 2.200,00) das Unternehmen wieder selbst ein Flugzeug im Eigentum

hat und die Betriebsleistung erweitert werden kann, indem das Flugzeug langfristig zum Einsatz im Unternehmen kommt (Stundenpreis EUR 1.150,00). Man ging bei den Planungen, wie in der General Aviation üblich, von einem langfristigen Einsatz aus.

Bei dem in Halterschaft befindlichen Luftfahrzeug handelt es sich um einen zweistrahlgigen Jet, bei der durch die Bf_GmbH angeschafften Luftfahrzeug handelt es sich um eine Turbo-Propeller-Maschine.

Die Geschäftstätigkeit mit der TBM 700 entwickelte sich nicht so wie vorher geplant, da Kunden nicht mit diesem Luftfahrzeug befördert werden wollten, vielmehr buchten sie laufend Beförderungen mit dem Jet. Konkret konnte man - Aussagen von Kunden zufolge - laufend feststellen, dass Kunden aus für uns nicht nachvollziehbaren Sicherheitsgründen nicht mit einer Propellermaschine fliegen wollten.

Die Herstellerfirma der TBM 700 entwickelte ein Nachfolgemodell dieses Flugzeuges, das wie geplant im Jahr 2006 auf den Markt kommen sollte. Somit standen wir vor der Situation, dass einerseits die Propellermaschine von den Kunden nicht angenommen wurde, somit dieses Luftfahrzeug die geplante Auslastung nicht erreichen konnte, und andererseits der Hersteller ein neues Modell des Luftfahrzeuges marktreif hatte, was in der Folge selbstredend zum Sinken des Nutzwertes bzw. auch des Verkaufspreises des Luftfahrzeuges geführt hätte. Besonders gravierend für das Ausscheiden (Verkauf) des Wirtschaftsgutes, war die unvorhergesehene technische Unbrauchbarkeit. Im November 2004 (1 Jahr nach Anschaffung) wurde ein Schaden am Propeller der TBM 700 festgestellt. Im Zuge der Reparatur des Propellers wurde auch ein Auslese-Protokoll des Überwachungs-Computers erstellt.

Bei der Überprüfung des "SHADIN" - Turbinen-Computers wurde festgestellt, dass die Turbine mehrfach überhitzt worden sein sollte. Das Flugzeug wurde sodann in die Werft nach Tarbes (Frankreich) überstellt und dort überprüft. Dort musste ein Teil der Turbine ausgebaut und in die USA zum Turbinenhersteller zur Kontrolle geschickt werden.

Die Überprüfung dauerte bis Juli 2005, sodass fast 9 Monate kein Flugbetrieb möglich war. Aufgrund der enormen wirtschaftlichen Verluste (Umsatzrückgang, Fixkosten) und im Besonderen aufgrund des extremen Sicherheitsrisikos dieses Flugzeuges wurde die Veräußerung dieses Wirtschaftsgutes ins Auge gefasst.

Dieses Flugzeug konnte mit enormen Verlust an einen Privaten in die USA verkauft werden, der diese TBM 700 nicht für die gewerbliche Personenbeförderung einsetzen wollte, sondern für seinen privaten Gebrauch.

Zweifellos liegt hier eine gravierende nachträgliche Unwägbarkeit, eine Art höhere Gewalt vor, die zwangsläufig dazu führte, dieses Flugzeug abzustoßen. Der weitere Betrieb hätte fatale wirtschaftliche Folgen gehabt und hätte jeder kaufmännischen Vernunft widersprochen bzw. wäre für den Geschäftsführer eine grob fahrlässige Verhaltensweise gewesen.

Besonders ist darauf hinzuweisen, dass sofort ein Ersatzflugzeug geordert wurde und zwar ein Flugzeug mit Turbinenmotor (zweistrahler Jet) um den Flugbetrieb mit dem eigenen Flugzeug wieder einzurichten und weiter auszubauen.

Aus diesen Ausführungen kann gefolgt werden, dass der Verkauf des Luftfahrzeuges aus betriebswirtschaftlicher und sicherheitstechnischer Sicht die einzige Alternative war, um zukünftige Verluste aus dem Betrieb dieses Luftfahrzeuges zu vermeiden und damit eine Bestandsgefährdung des Unternehmens nicht verantworten zu müssen.

Die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen bestimmt sich auch für steuerliche primär aus § 198 Abs. 2 HGB, worin es heißt: "Als Anlagevermögen sind die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen."

Auch der UFS, GZ RV/0983-W/05 v. 10.1.2006 hat in seiner Berufungsentscheidung ausgeführt, dass das Ausscheiden von Wirtschaftsgütern sogar vor Ablauf eines Jahres aus dem Anlagevermögen der Zuordnung dieser Wirtschaftsgüter zum Anlagevermögen nicht abträglich ist.

Der gesetzlichen Bestimmung ist keine Anordnung zu entnehmen, dass zur Gewährung der Investitionszuwachsprämie die Wirtschaftsgüter im Sinne einer Behaltefrist für eine bestimmte Dauer im Anlagevermögen gehalten werden müssen.

Bemerkenswert ist auch die Berufungsentscheidung UFS, GZ RV/0562-1I05 vom 3.4.2006, wo eine Investitionszuwachsprämie für die Anschaffung eines neuen Triebwerkes für ein gebrauchtes Flugzeug gewährt wurde. In dieser Entscheidung wird angeführt, dass es sich beim Triebwerk eines Flugzeuges um ein gesondertes Wirtschaftsgut handelt.

Auch nach Internationalen Rechnungslegungsstandards (International Accounting Standards - IAS) sind Flugzeugkörper und Triebwerke selbständig zu behandeln. Für Sachanlagen, die aus mehreren verschiedenen Bestandteilen bestehen, muss der so genannte "component approach" angewandt werden (IAS 16.12).

Danach sind die Komponenten individuell planmäßig abzuschreiben und bei Ersatz zu aktivieren (vgl. Wagenhofer, "Aktuelle Entwürfe für Änderungen der IAS", in SWI 2002, 487; Wagenhofer, "Änderungen der IAS durch das Improvement-Projekt", in SWI 2004, 146). Paragraph 12 des International Accounting Standard IAS 16 (Bilanzierung von Sachanlagen) lautet:

"Unter bestimmten Bedingungen ist es angemessen, die gesamten Ausgaben für einen Vermögenswert auf seine Bestandteile aufzuteilen und jeden Bestandteil einzeln zu bewerten. Das gilt, wenn die einzelnen Bestandteile unterschiedliche Nutzungsdauern aufweisen oder in unterschiedlicher Weise Vorteile für das Unternehmen schaffen, was verschiedene Abschreibungsmethoden und Abschreibungssätze erforderlich macht. Beispielsweise müssen ein Flugzeug und seine Triebwerke als eigenständige abschreibungsfähige Vermögenswerte behandelt werden, wenn sie unterschiedliche Nutzungsdauern haben."

Das Triebwerk eines Flugzeuges hätte zum Unterschied vom Flugzeug selbst, eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von ca. 5 Jahren. Die unterschiedliche Nutzungsdauer eines Flugzeuges und eines Triebwerkes ist ein Anhaltspunkt für die selbständige Bewertungsfähigkeit des Triebwerkes. Damit ist auch eine längere Nutzungsdauer, im gegenständlichen Fall 23 Monate für das Triebwerk, im Anlagevermögen gegeben gewesen."

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

2 Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS)

2.1 Mit Bescheid vom 24. Juni 2011 setzte der UFS die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2009/15/0082 anhängigen Verfahrens aus, da gegen die Entscheidung des UFS vom 25.2.2009, RV/0588-S/08 Amtsbeschwerde erhoben worden war.

2.2 Nach Abschluss des beim VwGH anhängigen Beschwerdeverfahrens wurde das Berufungsverfahren vor dem UFS von Amts wegen fortgesetzt und die Bf mit Vorhalt vom 30. Jänner 2013 um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

"I) Das Berufungsverfahren wurde mit Bescheid vom 24. Juni 2011 gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2009/15/0082 anhängigen Verfahrens (gegen die Entscheidung des UFS vom 25.2.2009, RV/0588-S/08 wurde Amtsbeschwerde erhoben) ausgesetzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im oben angeführten Verfahren mit Erkenntnis vom 28.2.2012, 2009/15/0082 klargestellt, dass im Zusammenhang mit der Geltendmachung der Investitionsprämie eine Mindestbehaltefrist zu beachten ist. Das Höchstgericht hielt mit Hinweis auf das Erkenntnis vom 20.4.2006, 2005/15/0156 an seiner Beurteilung fest, dass begünstigte Wirtschaftsgüter über einen "längerem Zeitraum" dem investierenden Betrieb als Anlagevermögen dienen müssen.

Nach diesem Erkenntnis ist das Ausscheiden eines Wirtschaftsgutes jedenfalls unschädlich, wenn

- die AfA annähernd 50% der Anschaffungskosten erreicht hat (als Indiz für die Bejahung eines dafür geforderten längeren Zeitraums), bzw.

- die eigenbetriebliche Nutzung für annähernd die Hälfte der ND geplant war und das Ausscheiden nur eine Folge von höherer Gewalt oder von Unwägbarkeiten war.

Die planmäßige Nutzungsdauer bei den entsprechenden Wirtschaftsgütern muss auf Absetzung von etwa 50% der Anschaffungskosten gerichtet gewesen sein. Ein Ausmaß der AfA von 50% der Anschaffungskosten kann (auf Grund des ausdrücklichen Verweises auf die "Absetzung für Abnutzung [§§ 7 und 8]" in § 108e Abs 1 zweiter Satz EStG 1988) als Indiz für die Bejahung eines solchen längeren Zeitraumes gewertet werden.

Mit weiteren Erkenntnissen hat der Gerichtshof diese Judikaturlinie beibehalten mit folgenden weiteren Aussagen:

VwGH 20.4.2006, 2005/15/0156 und 24.5.2012, 2010/15/0194: Die Wirtschaftsgüter müssen dazu gewidmet sein, langfristig dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen, weshalb sie im Wege der AfA abgesetzt werden müssen. Die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA im Ausmaß von 50% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dient als Indiz.

VwGH 24.5.2012, 2010/15/0194, 30.5.2012, 2008/13/0246; 30.5.2012, 2009/13/0147: Aus dem Zweck der Bestimmung (Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) ergibt sich, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwägbarkeiten (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben. Für diese Unwägbarkeiten kommt es nicht auf eine Unvorhersehbarkeit an sich, sondern darauf an, ob die Unbrauchbarkeit mangels dafür bestehender konkreter Anhaltspunkte für den Steuerpflichtigen unvorhergesehen eintrat.

II. Nun hat auch der Verfassungsgerichtshof die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Behaltestdauer bei der Investitionszuwachsprämie bestätigt (VfGH 12.12.2012, B 1449/12).

Daher wird nun nach rechtskräftiger Beendigung des im Aussetzungsbescheid vom 24. Juni 2011 angeführten Verfahrens beim Verwaltungsgerichtshof das ausgesetzte Berufungsverfahren gemäß § 281 Abs 2 zweiter Satz BAO von Amts wegen fortgesetzt.

Das mit Kaufvertrag vom 4. November 2003 zum Kaufpreis in Höhe von 1,993.931,51 € erworbene Luftfahrzeug der Type EADS Socata TBM 700 (Propellermaschine) wurde mit Ausgangsrechnung vom 10. Oktober 2005 wieder veräußert. Bis zum Verkauf dieses Luftfahrzeuges wurde eine Halbjahres-AfA für 2003 und jeweils eine Jahres-AfA für die Jahre 2004 und 2005 berücksichtigt. Es wurde eine Nutzungsdauer von 15 Jahren angenommen.

Der von der Judikatur geforderte längere Zeitraum der Nutzung im investierenden Betrieb (tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA im Ausmaß von 50% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten) wurde somit nicht erreicht.

III. Es stellt sich daher im gegenständlichen Fall nur mehr die Frage, ob das Wirtschaftsgut auf Grund nachträglicher Unwägbarkeiten ausgeschieden ist.

Dazu werden Sie um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

1) Haben Sie vor dem Erwerb der gegenständlichen Propellermaschine Recherchen durchgeführt betreffend den zu erreichenden bzw. zu erwartenden Grad der Auslastung etc.? Um Vorlage geeigneter Beweismittel (Pospekte, Schriftverkehr, eigene Aufzeichnungen usw.) wird ersucht.

2) Da Sie sich zu der Investition entschlossen haben, ist davon auszugehen, dass Ihre vor dem Kauf eingeholten Informationen ergeben haben, dass diese Maschine von den Kunden "angenommen" werden wird? Auf welche Fakten und Informationen konnten Sie sich hierbei stützen?

3) Haben Sie den Einsatz dieses neuen Flugzeuges beworben? Bitte um Bekanntgabe des Zeitpunktes und der Art der Werbemaßnahmen sowie Vorlage geeigneter Beweismittel.

4) Stellen Sie bitte die Kennzahlen der Geschäftstätigkeit, insbesondere die Umsatzentwicklung, sowie die Anzahl der Flüge und der Flugstunden einerseits betreffend die gegenständliche Propellermaschine und andererseits betreffend das Luftfahrzeug Citation Jet für den Zeitraum November 2003 bis Oktober 2005, gegliedert nach Monaten, dar.

5) Sind besondere, unvorhergesehene Umstände bzw. Ereignisse eingetreten, welche bewirkten, dass die Propellermaschine nicht ausgelastet werden konnte? Um Bekanntgabe von Art und Zeitpunkt des Auftretens dieser Umstände, samt Vorlage allfälliger Beweismittel wird ersucht.

6) Im Berufungsschreiben wird erwähnt, dass im November 2004 ein Schaden am Propeller festgestellt wurde und "die Turbine mehrfach überhitzt worden sein sollte". Zu welchem Zeitpunkt konkret ist der Schaden aufgetreten und um welchen Schaden hat es sich hierbei konkret gehandelt. Bitte um Beschreibung der technischen Details und Vorlage geeigneter Beweismittel!

7) Geben Sie bitte insbesondere bekannt, welche Arbeitsschritte in der Werft in Frankreich und beim Turbinenhersteller in den USA vorgenommen wurden. Um Vorlage des Schriftverkehrs, der Schadensprotokolle und sonstiger diesbezüglicher Beweismittel wird ersucht.

8) Worauf begründet sich Ihre Aussage, "aufgrund des extremen Sicherheitsrisikos dieses Flugzeuges wurde die Veräußerung dieses Wirtschaftsgutes ins Auge gefasst"?

9) Wurde die Reparatur des Flugzeugs im Rahmen der Garantie bzw. Gewährleistung durchgeführt? Legen Sie bitte auch den diesbezüglichen Schriftverkehr vor. Ansonsten werden Sie um Vorlage der Reparaturrechnung ersucht.

10) Welchen Umfang hatte die Reparatur konkret, das heißt, welche Teile des Flugzeugs mussten kontrolliert, repariert oder ausgetauscht werden?

11) Es ist davon auszugehen, dass ein neuwertiges Flugzeug, welches nach dem Auftreten technischer Probleme überholt bzw. repariert wurde (gegebenenfalls nach Einbau entsprechender Original-Ersatzteile), wiederum allen Sicherheitsstandards entspricht und als voll einsatzfähig zu behandeln ist. Sollte diese Annahme auf das gegenständliche Flugzeug nicht zutreffen, wird um Ihre Gegendarstellung und Vorlage geeigneter Beweismittel ersucht.

12) In der Berufung wird ausgeführt, das Flugzeug sei aufgrund der technischen Probleme fast 9 Monate nicht einsatzbereit gewesen. Welche Ersatzforderungen haben Sie gestellt? (Zumal es sich um ein neuwertiges Flugzeug handelte.)

13) War der Umsatzausfall über den Zeitraum von 9 Monaten von einer Versicherung etc. gedeckt?

14) Zu welchem Zeitpunkt haben Sie sich entschlossen, das Flugzeug zu veräußern? Wurden zu diesem Zweck Annoncen geschaltet etc? Um Vorlage von Beweismitteln wird ersucht.

15) Wann wurde das von Ihnen erwähnte Ersatzflugzeug (zweistrahler Jet) geordert? Um Vorlage des Schriftverkehrs und der Eingangsrechnung wird ersucht.

16) Laut Berufung haben Sie die Propellermaschine mit Ausgangsrechnung vom 10. Oktober 2005 um 1,672.735,77 € verkauft. In den Unterlagen des Prüfers findet sich die Ausgangsrechnung vom 10. Oktober 2005, in welcher ein Preis von 2.080.000,00 US Dollar ausgewiesen ist (Kurs: 1,21901; ergibt 1.706.316,65 €). Laut Währungsrechner/finanzen.at (<http://www.finanzen.at/waehrungsrechner/?rd=fn>) ergibt die Umrechnung des Verkaufspreises iHv. 2.080.000,00 US\$ zum 10. Oktober 2005 einen Betrag iHv. 1.723.781,28 € mit folgender Zusatzinformation: "Schlusskurs: 0,8287; Eröffnung: 0,8245 Tageshoch: 0,8306 Kursdatum: 10.10.2005; Wochentag: Montag"

Im Berufungsschreiben wird erwähnt, dass das Flugzeug mit einem enormen Verlust an einen Privaten in die USA verkauft wurde. Worauf gründet sich diese Aussage?

Welcher Verkaufspreis hätte Ihrer Meinung nach – unter Berücksichtigung des "normalen Wertverlustes" eines Flugzeuges - erzielt werden müssen, um nicht von einem Verlust sprechen zu müssen?

Ein kurzer Blick ins Internet zeigt, dass der Wertverlust von Neuflugzeugen in der so genannten ersten Phase (bis zum 5. Jahr) über der Trendlinie von 4 % liegt. (Quelle: <http://books.google.at/books?id=IX7FmTAanvUC&pg=PA112&lpg=PA112&dq=Wertverlust+Neuflugzeuge&source=bl&ots=XtIPshLF0P&sig=qXsIWStKs6npVmt3BUk6uZRYdOk&hl=de&sa=X&q20Neuflugzeuge&f=false>)

Angewendet auf den Berufungsfall wäre bei Annahme eines entsprechend höheren Wertverlustes in den ersten beiden Jahren von etwa 6 bzw. 7% (also über der Trendlinie von 4%) nicht mehr von einem "enormen Verlust" zu sprechen, sondern von einem "normalen Wertverlust", unabhängig davon, welcher Tageskurs für die Umrechnung von Dollar auf Euro (siehe die obige Darstellung) herangezogen wird. Sie haben Gelegenheit zur Stellungnahme!"

2.2.1 Mit Vorhaltsbeantwortung vom 3. Juli 2013 wies die Bf darauf hin, dass die eigenbetriebliche Nutzung des Flugzeuges jedenfalls für annähernd die Hälfte der Nutzungsdauer geplant und dessen Ausscheiden nur die Folge einer Art höheren Gewalt bzw Unwägbarkeit (im Sinne einer wirtschaftlichen und technischen Unwägbarkeit) gewesen sei. Weiters gab die Bf Folgendes bekannt:

"Zu 1: Recherchen wurden durchgeführt, allerdings keine Aufzeichnungen darüber! Auf Grund von Vergleichen mit dem bestehenden Jet und Kundenwünschen nach einer billigeren Flug-Variante wurde der Ankauf dieses Luftfahrzeuges erwogen! Als Beweis können hier nur die Flugstunden-Aufzeichnungen des bestehenden Jets angeführt werden. Prospekte wurden nach der Anschaffung des LFZes mit Fotos und Werbung für beide Flugzeuge erstellt.

zu 2: Auf Grund von Kundenwünschen nach einer kostengünstigeren Flug-Variante und auf Aussagen von ansässigen Piloten am X_ Flughafen, die eine günstigere Maschine als sehr interessant erschienen ließe!

zu 3: Werbung wurde durchgeführt, einerseits per Internet auf der Home-Page, weiters mündliche Propaganda unter den Piloten am Flughafen X . Andererseits wurde eine Einladung zur Besichtigung des Luftfahrzeuges durchgeführt. Dies wurde am Flughafen X im Rahmen eines kleinen Events durchgeführt. Weiters wurde ein Werbefilm für die Volksbank Wels mit mir als Bankkunde und Flugunternehmer aufgenommen und über WT1 ausgestrahlt!

zu 4: Flugstunden:

OEFSS(=Jet)			OEFSSK (=Propeller_ flugzeug)		
Monat	Flugstunden	Anzahl der Flüge	Monat	Flugstunden	Anzahl der Flüge
Nov.03	15	11	Nov.03	4,5	3
Dez.03	3	5	Dez.03	6,5	8
Jän.04	4	4	Jän.04	3,5	7
Feb.04	6	8	Feb.04	7	6
Mär.04	16	23	Mär.04	1	2
Apr.04	8	11	Apr.04	2	2
Mai.04	3	5	Mai.04	11,5	12
Jun.04	25	21	Jun.04	10	10
Jul.04	17	18	Jul.04	4,5	4
Aug.04	11	10	Aug.04	0	0
Sep.04	34	32	Sep.04	2	4
Okt.04	17	14	Okt.04	6	8
Nov.04	27	23	Nov.04	4	2

<i>Dez.04</i>	10	11	<i>Dez.04</i>	0	0
<i>Jän.05</i>	15	17	<i>Jän.05</i>	0	0
<i>Feb.05</i>	25	21	<i>Feb.05</i>	0	0
<i>Mär.05</i>	22	26	<i>Mär.05</i>	0	0
<i>Apr.05</i>	22	25	<i>Apr.05</i>	3	4
<i>Mai.05</i>	8	11	<i>Mai.05</i>	0	0
<i>Jun.05</i>	38	43	<i>Jun.05</i>	1,5	2
<i>Jul.05</i>	18	16	<i>Jul.05</i>	1,75	2
<i>Aug.05</i>	0	0	<i>Aug.05</i>	0	0
<i>Sep.05</i>	30	32	<i>Sep.05</i>	0	0
<i>Okt.05</i>	26	27	<i>Okt.05</i>	0	0
<i>Nov.05</i>	22	23	<i>Nov.05</i>	0	0
<i>Dez.05</i>	14	16	<i>Dez.05</i>	0	0

zu 5: Beim Rückflug von Braunschweig am 08. 11. 2004 um 21:06 entstand ein Propeller-Schaden am LFZ! Siehe Rechnung der Reparatur! Ab diesem Zeitpunkt war das Flugzeug "gegroundet" und konnte nicht mehr im Flugbetrieb eingesetzt werden.

zu 6: Der Schaden war eine Propellerberührungen auf der Piste in X! Das LFZ war gegroundet! Propeller und Turbine wurden ausgebaut und zur Überprüfung eingesendet! Alle diese Unterlagen bleiben immer beim Flieger! Der Schaden am Propeller und die Annahme, dass die Turbine mehrfach überhitzt wurde sind 2 verschiedene und auch zeitlich verschiedene Fälle!

zu 7: Der Propeller und die Turbine wurden nach dem Schaden vom November 2004 in X ausgebaut und zu den entsprechenden Werften eingesendet! Alle Schadensprotokolle bleiben im Lebensakt des Fliegers und sind beim Verkauf mit dem Flugzeug mitgegangen! Die Details der Reparatur und des Schadens können aus der Rechnung entnommen werden!

zu 8: Das Sicherheitsrisiko wurde auf Grund der Tatsache, dass dieses LFZ äußerst schwierig im Flugbetrieb war, eingeschätzt und beurteilt!

zu 9: Die Reparaturen waren durch die Vollkasko-Versicherung - bis auf den Selbstbehalt von 25.000,- Euro - abgedeckt! Reparaturrechnung wird vorgelegt!

zu 10: Der Propeller wurde ausgetauscht und ein neuer Propeller montiert! Das Triebwerk wurde zu P&W in die USA zum "shockloading" gesendet überprüft, wiederhergestellt, retour gesendet und eingebaut!

zu 11: Das ist grundsätzlich richtig! Auf Grund der langen Reparaturphase wurde aber in der Zwischenzeit der Verkauf erwogen! Da auch ein Interessent aus den USA bekannt war, wurde das LFZ zum Ankauf-Check in die Werft nach Tarbes überstellt. Während dieses Ankauf-Check's wurde dann die vermeintliche Überhitzung der Turbine, durch Auslesen des SHADIN - Turbinencomputers, festgestellt! Daraufhin wurde die Turbine zum 2. Mal überprüft! Festgestellt wurde dann, daß dieser Turbinencomputer falsch eingestellt war und eine Überhitzung nicht stattgefunden hat!

zu 12: Es konnten keine Ersatzforderungen gestellt werden!

Hier muss angeführt werden, dass im November 2004 der Prop-Strike der erste Schaden war! Diese Reparatur dauerte bis Ende März 2005! In dieser Zeit war schon der Interessent aus den USA bekannt. Dann wurde das LFZ nach Tarbes zur Ankaufkontrolle überstellt. Im Zuge der Ankaufkontrolle wurde das Problem Überhitzung akut - was sich im Nachhinein als falsch heraus stellte.

zu 13: Der Ausfall war durch eine Versicherung nicht gedeckt! Mir ist auch nicht bekannt, dass man einen derartigen Ausfall versichern lassen kann!

zu 14: Der Verkauf wurde an einen Flugzeug-Makler übergeben. Diese schalten dann spezielle Inserate! Auch per Internet wird auf speziellen Plattformen ein LFZ zum Verkauf angeboten! Dies wurde alles durch Hrn. A als Beauftragter zum Verkauf des LFZ veranlasst! Ein Verkauf wurde - auf Grund der vielen Vorfälle - Anfang des Jahres 2005 ins Auge gefasst.

zu 15: Im Februar 2004 wurde ein Kaufvertrag mit Cessna zum Ankauf eines CITATION MUSTANG abgeschlossen. Die Unterlagen liegen auf!

zu 16: Der Rechnungsbetrag wurde damals mit dem aktuellen Kurs verrechnet - eine Auskunft bei der Weiser Volksbank wurde diesbezüglich eingeholt! Aufzeichnungen sind vorhanden! Bezüglich Wertverlust kann man anführen, dass zum damaligen Zeitpunkt von einem Mehrertrag beim Verkauf eines LFZ's auszugehen war. Auf Grund des damaligen Booms an LFZ-Käufen sollte beim Verkauf ein Gewinn möglich sein. Zumal das Flugzeug vom zeitlichen her, als neuwertig anzusehen war! Auf Grund der diversen unvorhersehbaren Schäden, wurde kein gewünschter Mehrertrag erzielt und deswegen kann von einem enormen Verlust gesprochen werden!"

II. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

1 Ergänzende Ermittlungen

1.1 Mit Vorhalt vom 17. März 2014 wurde die Bf ergänzend um Beantwortung folgender Fragen bzw Beischaffung von Beweismitteln ersucht:

"1) In den Punkten 5, 7 und 9 der Vorhaltsbeantwortung haben Sie Reparaturerechnungen betreffend Schäden am Propeller und am Triebwerk (Turbine) erwähnt bzw deren Vorlage angekündigt. Um Vorlage dieser Rechnungen wird ersucht.

2) Weiters wird ersucht, allfällig vorhandene Unterlagen (Schriftverkehr, Kalendereintragungen über Terminvereinbarungen, Besprechungsprotokolle oder sonstige

Aufzeichnungen) im Zusammenhang mit den genannten Reparaturen bzw. Maßnahmen (Überstellung des LFZ nach Tarbes in Frankreich, Ausbau von Teilen der Turbine und Übersendung in die USA zur Kontrolle) vorzulegen.

3) Dem Punkt 6 der Vorhaltsbeantwortung ist zu entnehmen, dass unter anderem mehrere tatsächlich eingetretene Schadensereignisse (Propellerschaden) bzw aufgrund des Ausleseprotokolls des Überwachungscomputers angenommene (mehrfahe Überhitzung der Turbine) Betriebsstörungen bzw. Schadensereignisse zum Verkauf des Flugzeugs geführt hätten. Stellen Sie bitte sämtliche Schadensereignisse chronologisch dar und geben Sie an, zu welchem Zeitpunkt welche Schritte zur Schadensfeststellung- bzw. Behebung gesetzt wurden.

4) In Punkt 8 der Vorhaltsbeantwortung ist von einem Sicherheitsrisiko die Rede, weil das "LFZ äußerst schwierig im Flugbetrieb war". Erläutern Sie bitte diese Aussagen näher. Sie haben Gelegenheit, geeignete Beweismittel vorzulegen.

5) Die reparaturbedingte Stehzeit des LFZ wird von Ihnen mit fast 9 Monaten angegeben (November 2004 bis Juli 2005). In diesem Zusammenhang haben Sie bekannt gegeben, dass Sie ein Ersatzflugzeug geordert hätten. Zu welchem Zeitpunkt erfolgte die Bestellung und wann erfolgte der Ankauf des neuen LFZ? Legen Sie bitte geeignete Beweismittel vor.

6) Das gegenständliche LFZ TBM 700 wurde am 10.10.2005 in die USA verkauft, wobei der Erwerber nach Ihrer Aussage mit diesem LFZ keine gewerbliche Personenbeförderung mehr beabsichtigte. Legen Sie bitte auch hierfür geeignete Beweismittel vor."

1.1.1 Die Bf **beantwortete** die Fragen mit Schreiben vom 6. Mai 2014 wie folgt:

"Zu 1) Beilage B 1

Zu 2) dazu ist zu sagen, dass die Reparatur lt. B1 nicht in Tarbes durchgeführt wurde, sondern das LFZ wegen der Ankaufskontrolle nach Tarbes geflogen wurde und hier dann der 2. Schaden festgestellt wurde. Dies wurde bereits in meiner Beantwortung vom 3. 7. 2013 unter Punkt 6 angeführt. Siehe Beilage B2

Zu 3) Der erste Schadenseintritt war am 08. 11. 2004. Ab diesem Zeitpunkt war das LFZ nicht mehr flugtauglich! Es wurden alle Reparaturen lt. Beilage B 1 durchgeführt.

Nach Fertigstellung des LFZes gab es die Anfrage von einem Kunden aus den USA bezüglich eines Ankaufes. Auf Grund der Probleme wurde dies erwogen und das LFZ wurde nach Tarbes zur Ankaufskontrolle durch Hr. A überstellt. Bei dieser Ankaufskontrolle wurden dann die angeblichen Überhitzungen festgestellt. Siehe Beilage B 3.

In Tarbes wurden dann alle Reparatur-Maßnahmen bezüglich der Überhitzung eingeleitet - wie Ausbau der Turbine und Einsendung zur Überprüfung zu P_W Siehe Beilage B 4.

Zu 4) Das LFZ ist "äußerst schwierig zu fliegen" auf Grund seiner Bauweise – der äußerst starken Turbine, die das Flugzeug zwar sehr schnell macht (eines der schnellsten einmotorigen propellerbetriebenen LFZ'e), aber auch sehr schwierig im Handling! Das kurze Fahrwerk - das wiederum für die Bauweise des Flugzeuges sehr im Nachteil steht

und dies das Flugzeug bei der Landung sehr "Kopf-lastig" macht! Dies sind leider alles Umstände, die für eine Einbindung des LFZ'es in eine gewerbliche Personenbeförderung als Nachteil hierfür angesehen werden müssen!

*Siehe Beilage B9 und/oder auch im Internet unter: tbm 700 unfälle
Oder : tbm 700 accidents*

Hier findet man eine Reihe von Berichten über Unfälle mit einer TBM 700!

Zu 5) Die Bestellung des LFZ Cessna Mustang wurde am 15. 1. 2004 vorgenommen. Die Auslieferung war für Mitte 2009 bestätigt! Siehe Beilage B5

Auf Grund einer unvorhersehbaren Änderung im gesamten Bereich der General Aviation - Einbruch der Buchungen bis zu 60 % - wurde dann der Vertrag mit dem geplanten Eigentümer einvernehmlich aufgelöst und der Ankauf nicht mehr durchgeführt! Siehe Beilage B 10.

Zu 6) Das LFZ TBM 700 wurde an Y nach USA verkauft und am 22. 10. 2005 in die USA überstellt!! Siehe Beilage B 6 & B 7.

Dort wurde es registriert in der Classification Standard und Category Normal – dies bedeutet einen nicht gewerblichen Flugeinsatz. Siehe Beile B 8."

Dieser Vorhaltsbeantwortung wurden die Beilagen B1 bis B10 angeschlossen:

Beilage 1: Reparaturerechnung iHv. 97.442,23 € betreffend Schäden an Propeller und Turbine wegen Bodenberührung des Propellers auf der Landespiste.

Beilage 2: Abrechnung Ankaufskontrolle (Tarbes; Frankreich)

Beilage 3: Aufstellung über die Auslesedaten des Turbinencomputers

Beilage 4: Rechnungen und Schriftverkehr betreffend angeblicher Überhitzungen der Turbine

Beilage 5: Bestelldokument vom 15. Jänner 2004 (nur von der Bf unterfertigte Kaufvereinbarung) betreffend den Ankauf eines zweistrahligens Jets, Cessna Citation Mustang als Ersatzflugzeug (vereinbarter Lieferzeitpunkt: Zweites Quartal 2009)

Beilage 6 und 7: Unterlagen betreffend den Verkauf der gegenständlichen Propellermaschine TBM 700 (unter anderem Rechnung vom 10.10.2005) sowie Vereinbarung vom 2. August 2005 betreffend Kostentragung aus dem Titel der Überhitzung der Turbine.

Beilage 8: Beleg vom 20.10.2005 über Registrierungsdaten der veräußerten TBM 700

Beilage 9: Suchergebnisse einer Internet-Abfrage zu "tbm 77 absturz"

Beilage 10: Kauf- und Miteigentumsvertrag vom 24.06.2005 betreffend eine 50%-Beteiligung eines Geschäftspartners am Ankauf der Cessna Citation Mustang. (inklusive Vermerk über die Stornierung des Kaufvertrages per 05.09.2008).

1.2 Am 20. März 2014 wurde an die Fa. ABC GesmbH, Maintenance Center X, als seitens der Austro Control GmbH, Abteilung Flugtechnik behördlich genehmigter

Instandhaltungsbetrieb (Quelle: www. abc...) telefonisch eine abstrakte technische Anfrage an deren Geschäftsführer gerichtet. (In einer zuvor an die Austro Control GmbH gerichteten Anfrage zu diesem Thema wurde auf einen derartigen behördlich genehmigten Instandhaltungsbetrieb in Österreich verwiesen.)

Der Inhalt der Anfrage und die Antwort des Geschäftsführers wurden diesem anschließend wie folgt per Mail übermittelt, mit dem Ersuchen um Bestätigung der korrekten Wiedergabe:

"Sachverhalt:

Ein Flugunternehmer hat gegen Ende 2003 eine neue Propellermaschine, EADS Socata TBM 700 angeschafft. Im November 2004 ist durch Bodenberührung ein Schaden am Propeller aufgetreten. Das LFZ wurde in eine Werft nach Frankreich überstellt. Ein Teil der Turbine wurde ausgebaut und zum Turbinenhersteller zum "shockloading" in die USA geschickt. Die Turbine wurde wieder zurückgestellt und eingebaut. Der Propeller wurde ausgetauscht bzw. ein neuer montiert.

Wegen des Schadens war fast neun Monate kein Flugbetrieb möglich. Der Flugunternehmer erachtete den Schaden als Sicherheitsrisiko im gewerblichen Flugbetrieb und suchte daher einen Käufer. Da ein Interessent aus den USA bekannt war, wurde das LFZ zum Ankauf-Check nach Frankreich überstellt. Hier wurde das Überwachungsprotokoll des Turbinencomputers ausgelesen und festgestellt, dass die Turbine mehrfach überhitzt worden sei. Daraufhin wurde die Turbine zum zweiten Mal überprüft. Hierbei hat sich herausgestellt, dass die Überhitzungen nicht stattgefunden haben, sondern dass der Turbinencomputer falsch eingestellt war.

Das LFZ TBM 700 wurde im Oktober 2005 in die USA verkauft, wobei der Erwerber nach Aussage des Flugunternehmers mit diesem LFZ keine gewerbliche Personenbeförderung mehr beabsichtigte.

In einem Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht stellt sich nun die Frage, ob der Flugunternehmer unter Berücksichtigung der geschilderten Umstände aus technischer Sicht zu Recht von einem Sicherheitsrisiko ausgehen konnte, insbesondere aus seiner Verantwortung im Rahmen der gewerblichen Personenbeförderung heraus.

In Ihrer telefonischen Antwort haben Sie zusammenfassend die Sicherheitsbedenken des Flugunternehmers geteilt bzw. nicht ausgeschlossen, dass ein Flugunternehmer aus Sicherheitsgründen mit einem auf diese Weise reparierten Fluggerät keine gewerblichen Personentransporte mehr durchführen möchte.

Ich ersuche Sie höflich, zu bestätigen, dass Ihre Antwort richtig zusammengefasst wurde bzw gegebenenfalls um Korrektur oder kurze Stellungnahme."

1.2.1 Mit Mailnachricht vom 5. Mai 2014 bestätigte der Geschäftsführer, dass die Antwort richtig zusammengefasst wurde.

1.3 Mit **Vorhalt vom 26. Mai 2014** wurde dem FA zur Wahrung des Parteiengehörs der gesamte Inhalt des bisher durchgeführten Ermittlungsverfahrens zur Kenntnis gebracht

und auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 22.10.2012, RV/0918-W/08, welcher ein vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde liege, hingewiesen. Im angeführten Fall sei die infolge der Beschädigung des Luftfahrzeugs eingetretene Unbrauchbarkeit für den Betrieb der Bw. unvorhergesehen und folglich eine nach der Anschaffung eingetretene Unwägbarkeit gegeben gewesen, welche der Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie nach § 108e EStG 1988 nicht entgegengestanden sei.

Als Beilagen wurden übermittelt:

- Vorhalt an die Beschwerdeführerin (Bf) vom 30.1.2013
- Vorhaltsbeantwortung vom 3.7.2013
- Vorhalt vom 17.3.2014
- Vorhaltsbeantwortung vom 6.5.2014
- Mail vom 20.3.2014 ("technische Anfrage")
- Antwort vom 5.5.2014 (per Mail)

1.3.1 Der Vertreter des FA gab dazu folgende Stellungnahme ab:

"Beim beschwerdeanhängigen Flugzeug trat ohne Fremdeinwirkung ein Schaden auf (Propeller, Überhitzung), der behoben werden konnte, sodass das Flugzeug wieder einsatzbereit war. Es trat auch nicht wie in der erwähnten UFS-Entscheidung ein "Damage History" Fall ein. Das Flugzeug wurde nach Ansicht des Finanzamtes aus rein wirtschaftlichen Gründen wieder veräußert. Außerdem wurde keine Ersatzbeschaffung vorgenommen, sodass angenommen werden kann, dass ein zusätzlicher Bedarf nicht vorhanden war. Es dürfte sich eher um eine Fehlinvestition handeln, die nach hoher Ansicht keine Unwägbarkeit darstellt, die trotz kurzer Verwendung des Flugzeuges die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie rechtfertigen würde."

1.4 Der Antrag der Bf auf Entscheidung durch den Senat und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 15. September 2014 zurückgenommen.

III. Festgestellter Sachverhalt

Dem gegenständlichen Erkenntnis liegt folgender, im Wesentlichen nach Durchführung ergänzender Erhebungen durch den UFS und das BFG bekannt gewordener, Sachverhalt zu Grunde:

Die (nunmehrige) Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: "Bf"; siehe unten, V, Punkt 4, "verfahrensrechtlicher Hinweis") schaffte mit Kaufvertrag vom 4. November 2003 ein neues Propellerflugzeug des Erzeugers EADS Socata, Type TBM 700 C1 zum Nettopreis iHv 1.993.931,51 € an. Bisher hatte sie bereits ein Geschäftsreiseflugzeug der Marke Cessna, Typ CitationJet (Modell 525), ein zweistrahliges Jet-Flugzeug, in Verwendung.

Mit Beilage zur Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2003 (Formular E 108e) machte sie von den Investitionskosten des neuen Propellerflugzeuges samt

Nebenkosten und Zubehör iHv 2.004.112,25 € und von einem weiteren geringfügigen Investitionsbetrag iHv 4.344,83,00 €, also von Anschaffungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter iHv insgesamt 2.008.457,08 € eine Investitionszuwachsprämie geltend. Als Investitionszuwachs ermittelte die Bf einen Betrag iHv 1.990.592,25 €. Die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 in Höhe von 10% vom Investitionszuwachs prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter wurde daher mit einem Betrag iHv 199.059,23 € geltend gemacht. Die Buchung der Prämiengutschrift erfolgte am 29. März 2004.

Am 15. Jänner 2004 wurde die Bestellung eines weiteren LFZ der Marke Cessna, Typ Citation Mustang (Modell 510), ein Nachfolgemodell des bereits in Verwendung stehenden zweistrahlgigen Jet-Flugzeuges, vorgenommen. Als Lieferzeitpunkt wurde das Jahr 2009 vereinbart. Der Ankauf dieses LFZ wurde jedoch letztlich nicht durchgeführt.

Im Rahmen einer im Jahr 2007 stattgefundenen **Außenprüfung** stellte der Prüfer unter anderem fest, dass das gegenständliche Luftfahrzeug mit Ausgangsrechnung vom 10.10.2005 zum Preis von 1.672.735,75 € an einen Abnehmer in den USA verkauft wurde. Bei einer Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes von 15 Jahren könne durch den Verkauf nach nur 23 Monaten nicht davon gesprochen werden, dass es über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen gedient habe. Die für das Jahr 2003 geltend gemachte IZP sei somit wieder vorzuschreiben.

Das FA folgte der Ansicht des Prüfers, erließ am 14. Februar 2007 den Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2003 und setzte die IZP 2003 mit 0,00 € fest.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben, im Wesentlichen mit der Begründung, es läge eine unvorhergesehene Unbrauchbarkeit des Wirtschaftsgutes in wirtschaftlicher und technischer Hinsicht vor.

Auf Grund der Ergebnisse der Außenprüfung und weiterer Ermittlungen durch den UFS bzw das BFG ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Im November 2004 ist bei der Landung aufgrund einer Propellerberührungen mit der Landepiste ein Schaden an Propeller und Triebwerk aufgetreten. Das Luftfahrzeug (LFZ) wurde in eine Werft nach Frankreich überstellt. Ein Teil der Turbine wurde ausgebaut und zum Turbinenhersteller zum "shockloading" in die USA geschickt. Die Turbine wurde sodann wieder zurückgebracht und eingebaut. Ein neuer Propeller wurde montiert.

Mit Rechnung vom 29. April 2005 wurde für diese Reparatur insgesamt ein Betrag iHv 81.201,86 € netto ausgewiesen. Der Schaden war durch eine Vollkaskoversicherung abgedeckt (bis auf einen Selbstbehalt von 25.000,00 €).

Wegen des Schadens war in den Monaten Dezember 2004 bis einschließlich März 2005 kein Flugbetrieb möglich. Nach Durchführung der Reparatur wurden in den mehr als sechs Monaten bis zum Verkauf des Flugzeuges im Oktober 2005 (konkret in den Monaten April, Juni und Juli 2005) noch insgesamt acht kürzere Flüge absolviert (6,25 Flugstunden). Dem gegenüber wurden in den letzten sechs Monaten vor dem Schadensfall (also von Mai bis Oktober 2004) 34 Flugstunden aufgezeichnet.

Die Bf erachtete den aufgetretenen Schaden als Sicherheitsrisiko im gewerblichen Flugbetrieb und suchte daher einen Käufer.

Da ein Interessent aus den USA bekannt war, wurde das LFZ im Oktober 2005 zum Ankauf-Check nach Frankreich überstellt. Hier wurde das Überwachungsprotokoll des Turbinencomputers ausgelesen und festgestellt, dass die Turbine mehrfach überhitzt worden sei. Daraufhin wurde die Turbine zum zweiten Mal überprüft. Hierbei stellte sich heraus, dass es tatsächlich zu keinen Überhitzungen gekommen war, sondern dass der Turbinencomputer falsch eingestellt war. Anschließend wurde das LFZ TBM 700 in die USA verkauft. Die Überstellung des Flugzeuges erfolgte am 22. Oktober 2005. Der Erwerber setzte das Flugzeug entsprechend der Registrierung in Texas nicht mehr in der gewerblichen Personenbeförderung ein.

Anlässlich einer technischen Anfrage an die Fa. ABC GesmbH, Maintenance Center X, als seitens der Austro Control GmbH, Abteilung Flugtechnik behördlich genehmigter Instandhaltungsbetrieb, teilte deren Geschäftsführer unter Berücksichtigung des geschilderten Sachverhalts die Sicherheitsbedenken des Flugunternehmers und schloss es nicht aus, dass ein Flugunternehmer aus Sicherheitsgründen mit einem auf diese Weise reparierten Fluggerät keine gewerblichen Personentransporte mehr durchführen möchte.

IV. Beweiswürdigung

1 Die vollständigen Unterlagen betreffend das bisher durchgeführte Ermittlungsverfahren wurden der Amtspartei zur Wahrung des Parteiengehörs zur Stellungnahme übermittelt.

1.1 Der Vertreter des FA vertrat in seiner Stellungnahme den Standpunkt, der Schaden am gegenständlichen LFZ sei ohne Fremdeinwirkung entstanden und konnte wieder behoben werden. Die Veräußerung des LFZ sei aus rein wirtschaftlichen Gründen erfolgt. Mangels Ersatzbeschaffung sei anzunehmen, dass auch kein zusätzlicher Bedarf vorhanden gewesen sei. Es dürfte sich eher um eine Fehlinvestition gehandelt haben, die keine Unwägbarkeit darstelle.

2 Die Bf gibt zwei Gründe für die vorzeitige Veräußerung des gegenständlichen Propellerflugzeugs an.

Einerseits habe sich die Geschäftstätigkeit mit der Propellermaschine TBM 700 nicht wie geplant entwickelt, da das bereits vorhandene Jet-Flugzeug bevorzugt gebucht wurde. Dies obwohl der Stundenpreis der Propellermaschine mit 1.150,00 € pro Stunde weit unter dem Stundenpreis für das Jet-Flugzeug mit 2.200,00 € lag.

Andererseits sei durch den Schaden am Propeller der TBM 700 eine unvorhergesehene technische Unbrauchbarkeit eingetreten. Der Propellerschaden stelle eine Art höhere Gewalt dar, weshalb dieses Flugzeug zwangsläufig abzustoßen gewesen sei. Ansonsten hätte der Geschäftsführer grob fahrlässig gehandelt.

Eine zentrale Frage des Käufers eines gebrauchten Flugzeuges ist jene, nach einer allfälligen "damage history" des Flugzeugs.

Unter "damage history" wird Folgendes verstanden:

"Any history of an incident or accident that seriously affected the airworthiness or structural integrity of the airframe or engine(s), excluding control surfaces"; Quelle: http://www.aeroprice.com/aerolibrary/damagehistory.htm

Frei übersetzt: "Alle in der Vergangenheit aufgetretenen Zwischenfälle oder Unfälle, durch die die Lufttüchtigkeit oder die strukturelle Integrität der Zelle oder Motor (en) schwer betroffen waren. Davon ausgenommen sind Bedienoberflächen."

Im gegenständlichen Fall war durch den Schaden am Propeller der TBM 700 eine Reparatur am Triebwerk und der Austausch des Propellers erforderlich. Es besteht somit – entgegen der in der Stellungnahme des FA vom 11. Juni 2014 geäußerten Ansicht – kein Zweifel daran, dass dieses Flugzeug eine "damage history" im Sinn der angeführten Definition aufwies.

V Rechtliche Würdigung

1 Rechtsgrundlagen

§ 108e EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004 lautet:

§ 108e Abs 1: Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann 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.

Abs 2: Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind 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,

Abs 4: Die Prämie kann nur in einer Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (§ 188 BAO) des betreffenden Jahres geltend gemacht werden. Sie kann überdies in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden. In der Beilage sind die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie darzustellen.

2 Judikatur und Literatur zur Investitionszuwachsprämie

Eine explizit ausformulierte Behaltefrist ist dem angeführten Gesetzestext nicht zu entnehmen.

Auch die parlamentarischen Materialien zur Gesetzwerdung treffen weder zur Behaltefrist noch zu einer Mindestnutzungsdauer Aussagen. Die Regelung wurde in dieser

Hinsicht weder in der Regierungsvorlage noch im Ausschussbericht kommentiert [Regierungsvorlage 1277 d.B. (XXI. GP) bzw. Ausschussbericht vom 18. September 2002 ,1285 d.B. (XXI. GP)].

Die befristete steuerliche Förderung von Investitionszuwächsen in der Form einer Investitionszuwachsprämie war als Anreiz für Investitionen gedacht (siehe Ausschussbericht 1285 d.B. XXI. GP).

Er sollte die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit fördern. Ziel dieser Förderung war es, die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft in den Jahren 2002 bis 2004 aus konjunkturellen Gründen anzukurbeln (Quantschnigg, ÖStZ 2003/239).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in verschiedenen Fällen zur Investitionszuwachsprämie (VwGH vom 28.2.2012, 26.4.2012 und 24. und 30.5.2012, Zlen 2009/15/0082, 2009/15/0139, 2010/15/0194 und 2008/13/0246) ausdrücklich darauf verwiesen, dass Wirtschaftsgüter nur dann einen Anspruch auf Investitionszuwachsprämie 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 Investitionszuwachsprämie eingehen, über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

Auf Grund des ausdrücklichen Verweises auf die "Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" in § 108e Abs 1 letzter Satz EStG 1988 ist für die Beurteilung der Widmung zur längerfristigen Betriebszugehörigkeit des Anlagegutes das Ausmaß der AfA (nicht hingegen eine monatsweise Betrachtung des tatsächlichen betrieblichen Verbleibs) des Anlagegutes heranzuziehen. Als Indiz für die maßgebliche Widmung des Wirtschaftsgutes ist dabei die tatsächliche Abschreibung im Wege der AfA im Ausmaß von 50% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten heranzuziehen (vgl. das Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Wirtschaftsgüter grundsätzlich nur dann einen Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie im Sinne des § 108e EStG 1988 vermitteln, wenn sie dazu gewidmet sind, über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen zu dienen, weil nur in einem solchen Fall von einer Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein kann (vgl. zuletzt VwGH vom 28. Februar 2012, 2009/15/0082, und VwGH vom 26. April 2012, 2009/15/0139, mit Verweis auf VwGH vom 20. April 2006, 2005/15/0156).

Aus dem Zweck der Bestimmung (der Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) ergibt sich, dass die Prämie jedoch auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung

eintretende Unwägbarkeiten (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben (vgl. z. B. Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer 1988, § 108e Tz 3 "Behaltefrist", sowie RdW 2012/244, 238), zumal ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenes Ausscheiden des Wirtschaftsgutes kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im Betrieb darstellt (VwGH vom 30. Mai 2012, 2008/13/0246).

3 Zusammenfassende Beurteilung

Zwischen den Parteien des Verfahrens besteht Einigkeit darüber, dass das im Jahr 2003 angeschaffte Luftfahrzeug Anlagevermögen der Bw. darstellte, somit bestimmt war, dauernd, d. h. auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer oder zumindest einen größeren Zeitraum davon, dem Geschäftsbetrieb zu dienen. Darüber hinaus hat das FA weder das Auftreten des Schadens am Propeller bezweifelt, noch zu den seitens der Bf geäußerten und vom Geschäftsführer des autorisierten Flugzeugwartungsbetriebes bestätigten Sicherheitsbedenken Stellung genommen. Das FA hat zwar zu Recht darauf hingewiesen, dass auch wirtschaftliche Gründe für den vorzeitigen Verkauf des Flugzeugs vorlagen. Diese werden jedoch nach Ansicht des BFG aus den unten näher ausgeführten Gründen wesentlich überlagert durch den im November 2005 am Propeller aufgetretenen Schaden als von der Bf nicht beeinflussbarer äußerer Umstand, welcher von ihr als Unwägbarkeit bezeichnet wurde.

Unwägbarkeiten sind (externe) Einflussfaktoren, die nicht beeinflussbar (steuerbar) sind (Quelle: <http://de.wiktionary.org/wiki/Imponderabilien>).

Die durch die Beschädigung des Luftfahrzeugs hervorgerufene, von November 2004 bis einschließlich März 2005 dauernde unvorhergesehene Unbrauchbarkeit für den Betrieb der Bw. stellt jedenfalls eine nach der Anschaffung eingetretene Unwägbarkeit dar. Durch die Reparatur des Schadens konnte die Flugfähigkeit des LFZ zwar wieder hergestellt werden. Trotzdem handelte es sich bei diesem LFZ ab diesem Zeitpunkt um ein an wesentlichen Komponenten (Popeller, Turbine) repariertes Fluggerät, das für den gewerblichen Flugverkehr im Betrieb der Bf bestimmt war. Auf Grund der Schwere des aufgetretenen Schadens, des Zeitraumes der Reparatur von beinahe einem halben Jahr und der Gefahr eines weiteren derartigen oder ähnlichen Vorfalls bei Weiterverwendung dieses Flugzeugtyps, kann es der Bf nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie aus Sicherheitsgründen dieses Flugzeug nicht mehr im gewerblichen Personentransport einsetzen wollte und dessen Veräußerung beschloss. Keinen Einfluss auf die Beurteilung als "Unwägbarkeit" hat allerdings - entgegen der Ansicht der Bf - die zunächst festgestellte mehrfache Überhitzung der Turbine, da sich diese Diagnose als nicht zutreffend herausgestellt hat und außerdem zum Zeitpunkt des Ankauf-Checks im Oktober 2005 in Frankreich die Entscheidung, die Maschine zu verkaufen, bereits gefallen war. Das Vorbringen der Bf, ernsthafte Sicherheitsbedenken hätten zur Veräußerung des LFZ geführt, findet darin seine Bestätigung, dass mit diesem Flugzeug seit abgeschlossener Reparatur bis zu dessen Verkauf (in mehr als 6 Monaten; konkret

von April bis Oktober 2005) nur mehr 6,25 Flugstunden absolviert wurden. Im Vergleich dazu stand dieses LFZ in den letzten sechs Monaten vor dem Schadensfall (also von Mai bis Oktober 2004) 34 Stunden im gewerblichen Einsatz. Der Bf kann somit nicht entgegen getreten werden, wenn sie argumentiert, der vorzeitige Verkauf des verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgutes sei durch das Auftreten einer Unwählbarkeit in Form eines Schadensfalles erfolgt. Der abrupte Abfall der Anzahl der Flugstunden nach der Beschädigung des Propellers bzw der Reparatur des LFZ findet somit keine logische Erklärung im allgemeinen wirtschaftlichen Risiko eines Flugunternehmers, sondern ganz überwiegend im Auftreten einer Unwählbarkeit in Form des genannten Schadensfalles. Der Verkauf des Propellerflugzeuges TBM 700 im Oktober 2005, somit nur 23 Monaten nach dessen Anschaffung, steht somit der Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie 2003 nach § 108e EStG 1988 nicht entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4 Verfahrensrechtlicher Hinweis:

Als Folge der Einführung der Verwaltungsgerichte, insbesondere des Bundesfinanzgerichts (BFG) an Stelle der Abgabenbehörde zweiter Instanz, traten die neuen Bestimmungen zum Rechtsschutz (§§ 243 bis 291 der Bundesabgabenordnung, BGBI I 1961/194, idF BGBI I Nr 70/2013; BAO) mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden (bisher Berufungen) betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden (siehe § 323 Abs 37 BAO).

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht **als Beschwerden** im Sinn des Art 130 Abs 1

B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.....

VI. Zur Zulässigkeit einer Revision

Die Revision war nicht zuzulassen. Die Voraussetzungen des Art 133 Abs 4 B-VG sind nicht gegeben.

Der Verwaltungsgerichtshof verweist in ständiger Judikatur in verschiedenen Fällen zur Investitionszuwachsprämie ausdrücklich darauf, dass Wirtschaftsgüter einen Anspruch auf Investitionszuwachsprämie iSd § 108e EStG 1988 vermitteln können, wenn sie über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen (VwGH vom 28.2.2012, 26.4.2012 und 24. und 30.5.2012, Zlen 2009/15/0082, 2009/15/0139, 2010/15/0194 und 2008/13/0246).

In seinem Erkenntnis vom 30. Mai 2012, 2008/13/0246, stellt der GH allerdings klar, dass die Prämie auch zusteht, wenn das Wirtschaftsgut zwar zunächst für den langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt war, nach der Anschaffung eintretende Unwählbarkeiten (z.B. Schaden auf Grund höherer Gewalt, unvorhergesehene Unbrauchbarkeit im Betrieb) aber

zum Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geführt haben (vgl. z.B. Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG 1988 III32, § 108e Tz 3 "Behaltefrist", sowie RdW 2012/244, 238), zumal ein durch Unwägbarkeiten hervorgerufenes Ausscheiden des Wirtschaftsgutes kein Indiz gegen das ursprüngliche Bestehen einer Widmung zum langfristigen Einsatz im Betrieb darstellt. Für diese auch den subjektiven Investitionswillen berücksichtigende Unwägbarkeit kommt es nicht auf eine Unvorhersehbarkeit an sich, sondern darauf an, ob die Unbrauchbarkeit mangels dafür bestehender konkreter Anhaltspunkte für den Steuerpflichtigen "unvorhergesehen" eintrat.

Diese Voraussetzung war in dem zu beurteilenden Fall erfüllt, da die durch den Propellerschaden aufgetretene Unwägbarkeit das Ausscheiden des Wirtschaftsgutes zur Folge hatte.

Linz, am 18. September 2014