



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Margit Mayr, Michael Fiala und Dr. Harald Sippl im Beisein der Schriftführerin Isabella Preisinger über die Berufungen der Bw., vertreten durch Prof. Dr. Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, 1060 Wien, Theobaldgasse 19, gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling, vertreten durch Mag. Monika Ahorn, betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung vom 29. September 2009 in Sachen Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 sowie betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie vom 30. Jänner 2007, nach der am 9. Oktober 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine GmbH & Co KG und betreibt ein Bedarfsflugunternehmen. Mit Erklärung vom 10. Jänner 2005 beantragte die Bw. eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für Investitionen des Jahres 2004 in Höhe von € 320.427,00. Zugrundeliegende Investition war der Ankauf eines Flugzeugs der Marke Cessna Citation DJ1 um USD 4,3 Mio. Am 21. Jänner 2005 wurde die

Investitionszuwachsprämie 2004 in der beantragten Höhe auf dem Abgabekonto der Bw. gutgeschrieben.

Mit Auftrag vom 5. April 2005 wurde seitens des zuständigen Finanzamtes (FA) eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO durchgeführt. Als Ergebnis dieser Nachschau (Niederschrift vom 14. November 2011) wurde die IZP *mangels Vorliegens einer gewerblichen Tätigkeit* vom FA versagt und mit Bescheid vom 30. Jänner 2007 mit 0 festgesetzt. Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht Berufung erhoben. Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. September 2009 wurde der Berufung stattgegeben und die IZP wieder in der ursprünglich beantragten Höhe festgesetzt.

Am 17. November 2009 erging seitens des FA ein Bescheid gemäß § 295a, in dem die IZP neuerlich mit 0 festgesetzt wurde. Nach im Bescheid zum Ausdruck gebrachter Rechtsansicht des FA müsse ein prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut zum langfristigen Einsatz im Betrieb bestimmt sein und daher zumindest mehr als die Hälfte der Nutzungsdauer im Wege der AfA abgesetzt werden. Da das gegenständliche Flugzeug im Jahr 2006 wieder verkauft worden sei und damit nicht zu mehr als der Hälfte der Nutzungsdauer (egal ob der erklärten oder der bescheidmäßig festgesetzten) im Betrieb Verwendung gefunden habe, sei die Prämie rückwirkend zu versagen.

Der gegen den Bescheid gemäß § 295a BAO vom 17. November 2009 erhobenen Berufung vom 2. Dezember 2009 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2010 stattgegeben.

Mit Bescheid vom 28. Juni 2010 hob das FA die Berufungsvorentscheidung vom 29. September 2009 gemäß § 299 BAO auf und verwies auf die Begründung der gleichzeitig erlassenen neuen Berufungsvorentscheidung, die die gleiche Begründung aufweist wie der vormalige Bescheid gemäß § 295a BAO.

Gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO wurde Berufung erhoben. Die Aufhebung eines Bescheids nach § 299 BAO setze nach der Judikatur des VwGH die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus (VwGH 5.8.1993, 91/14/0127, 0128). Die aufgehobene Berufungsentscheidung vom 29. September 2009 sei aber keineswegs rechtswidrig, denn der vom FA dem § 108e EStG unterstellte Inhalt sei dem Gesetz an keiner Stelle zu entnehmen. Wie nunmehr auch der Unabhängige Finanzsenat bereits in ständiger Rechtsprechung (z. B. RV/0588-S/08 vom 25.2.2009 und RV/2496-W/08 vom 19.6.2009) judiziere, sehe der Wortlaut der gegenständlichen Norm – entgegen der in Rz 8217a EStR festgehaltenen Verwaltungspraxis – keine Behaltepflcht für die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter vor. Der UFS vermöge dem Gesetz auch keinen Überwiegensgrundsatz hinsichtlich der

Nutzungsdauer im Betrieb zu entnehmen. Demnach sei es nicht erforderlich, dass die bezughabenden Wirtschaftsgüter mehr als 50 % einer in Monaten ausgedrückten Nutzungsdauer als Anlagevermögen genutzt werden. Wenn das zu beurteilende Wirtschaftsgut dem Betrieb gedient habe (egal wie lange) und keine Hinweise auf Missbräuche vorlägen, so stehe die IZP uneingeschränkt zu. Die Erwägungen des UFS in den beiden vorgenannten Berufungsvorentscheidungen, welche in Beilage angeschlossen seien, werden vollinhaltlich zum Inhalt der gegenständlichen Berufung erhoben. Mangels gegebener Rechtswidrigkeit des aufgehobenen Bescheids sei der angefochtene Aufhebungsbescheid somit rechtswidrig.

Gleichzeitig stellte die Bw. einen Antrag auf Vorlage ihrer Berufung gemäß § 276 Abs. 2 BAO vom 28. Februar 2007 gegen den Bescheid vom 30. Jänner 2007 mit dem die IZP mit 0 festgesetzt wurde.

Am 27. September 2012 langte eine Ergänzung zur Berufung ein, in der auf das Erkenntnis des VwGH vom 30. Mai 2012, 2008/13/0246, hingewiesen wurde. Im konkreten Fall liege ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde. Das Luftfahrzeug Cessna Citation CJ1 mit dem Kennzeichen OE-XY sei am 16. Dezember 2004 aus Wichita (USA) fabriksneu nach Wien überstellt worden. Das Flugzeug sei von der H. GmbH (Leasinggeber) finanziert worden, die Bw. sei Leasingnehmer und wirtschaftlicher Eigentümer gewesen. Das von der Bw. vorgesehene Geschäftsmodell habe auf der Vercharterung des Flugzeugs am Wiener Chartermarkt basiert. Der Hauptkunde sollte die U. GmbH sein, da diese ihr eigenes Flugzeug aus Altersgründen zeitgleich veräußert habe. Das gegenständliche Flugzeug habe deshalb auch das Kennzeichen OE-XY bekommen (anstelle der ausgeschiedenen Maschine OE-YX).

Leider habe sich nach Übernahme des Flugzeugs herausgestellt, dass die U. GmbH ihren Bedarf an innereuropäischen Flügen signifikant reduziert hatte. Als Ersatzauslastung sei das gegenständliche Luftfahrzeug 2005 verstärkt als Schulungsflugzeug für die hauseigene Flugschule sowie für Transplantatflüge für das W. eingesetzt worden. Trotzdem sei das Flugzeug durchschnittlich nur etwa 40 Flugstunden pro Monat geflogen und habe durch die geringe Auslastung Verluste erwirtschaftet.

Ferner habe sich herausgestellt, dass das Flugzeug ein sogenanntes „Montagsflugzeug“ gewesen sei und überdurchschnittlich viele Defekte aufgewiesen habe. Zur Illustration der vielen Defekte (es habe sich schließlich um ein fabriksneu angeschafftes Flugzeug gehandelt) werde ein Auszug aus der Nachricht der Luftfahrzeugwerft in Zürich vom 14. März 2006 zur Verfügung gestellt, als das Flugzeug zur Wartung und anschließenden Pre-Purchase-Inspektion zur Werft der J. nach Zürich geflogen sei:

„Guten Tag Herr S.

Folgende Snags haben wir bis zum jetzigen Zeitpunkt an der XY gefunden:

- DME 2 indicator not full bright
 - Nav 2 audio not working on LH and RH audio panel
 - FMS NAV database on both FMS out of date
 - Marker beacon not working
 - NLG bearing-seals worn no limits
 - LH Upper speed brake and LH in/bd flap bonding wire broken
-

Im Weiteren haben wir an mehreren Stellen des Fahrwerks Korrosion festgestellt (siehe Bilder).

Bitte teilen Sie mir doch das weitere Vorgehen bezüglich den oben erwähnten Snags mit."

Angesichts der unvorhersehbaren Unterauslastung sowie der ebenfalls unvorhersehbaren wiederholten Defekte habe sich die Geschäftsführung für den sofortigen Verkauf des Flugzeugs entschieden. Ende April 2006 sei das Flugzeug schließlich an die T. (Schweiz) verkauft worden. Der Verkauf sei deshalb unumgänglich notwendig gewesen, weil keine entsprechende Verwendung für das Flugzeug mehr gegeben war und außerdem die Flugsicherheit infolge der wiederholten Defekte in Frage gestellt war.

Angesichts des dargestellten Sachverhalts werde die Ansicht vertreten, dass die konkrete Sachlage unmittelbar dem dem zitierten VwGH-Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt entspreche. Da die im gegenständlichen Verfahren strittige Berufungsvereinstscheidung betreffend IZP somit von vornherein richtig gewesen sei, konnte diese schon aus diesem Grund nicht nach § 299 BAO behoben werden.

Zu der am 9. Oktober 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung ist die Bw. bzw. deren steuerlicher Vertreter trotz ordnungsgemäß zugestellter Vorladung nicht erschienen. Von der Vertreterin des FA wurde ergänzend ausgeführt, dass von einem dem Erkenntnis des VwGH vom 30. Mai 2012, 2008/13/0246, gleichgelagerten Sachverhalt gegenständlich nicht ausgegangen werden könne. Für das Vorbringen, wonach der Hauptkunde ausgefallen sein solle, seien keinerlei Nachweise vorgelegt worden. Dessen ungeachtet sei davon auszugehen, dass der Wegfall des Hauptkunden als unternehmerisches Risiko anzusehen wäre. Die ins Treffen geführten überdurchschnittlichen Defekte seien gleichfalls nicht erkennbar und seien auch diesbezüglich keinerlei Nachweise vorgelegt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz u. a. von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Nach Abs. 2 ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 BAO nicht ausschlaggebend (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 10).

Die Aufhebung ist verschuldensunabhängig und setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus (vgl. nochmals Ritz, BAO³, § 299 Tz 11-12). „Gewissheit der Rechtswidrigkeit“ liegt vor, wenn die steuerlichen Auswirkungen von Feststellungen, die das Finanzamt auf Grundlage der Ergebnisse eines Ermittlungsverfahrens getroffen hat, zu einer anderen als der bisher bescheidmäßig festgesetzten Abgabenschuld führen. Nicht hingegen bedeutet „Gewissheit der Rechtswidrigkeit“ in diesem Zusammenhang, dass die Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden (bzw. des aufgehobenen) Bescheides zwischen Finanzamt und Abgabepflichtigem unstrittig sein muss.

Im Berufungsfall hat das Finanzamt die Feststellung getroffen, dass die Nutzungsdauer für das streitgegenständliche Luftfahrzeug 13 Jahre beträgt. Da dieses bereits im Jahr 2006 verkauft worden sei, sei es nicht langfristig im Betrieb genutzt worden. Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass das Vorliegen von Unwägbarkeiten vom steuerlichen Vertreter der Bw. erstmals nach Ergehen des VwGH-Erkenntnisses vom 30. Mai 2012, 2008/13/0246, nämlich mit Schreiben vom 27. September 2012 eingewendet wurde und sich im bisherigen Verfahren aufgrund der Aktenlage keinerlei Anhaltspunkte für das Vorliegen der behaupteten Unwägbarkeiten ergeben haben.

Den Aufhebungsgrund hat das Finanzamt mit dem Hinweis auf die (neu ergangene) Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2010, die eine ausführliche Begründung dazu enthält, ausreichend begründet. Daraus ist auch ohne weiteres zu erkennen, worin die Rechtswidrigkeit des aufgehobenen Bescheides liegt, nämlich in der bisherigen Berücksichtigung der Investitionszuwachsprämie.

Die Berufung gegen den Aufhebungsbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

2. Vorlageantrag

In Punkt 2. des Schriftsatzes vom 30. Juni 2010 hat der steuerliche Vertreter – neben der gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO gerichteten Berufung (Punkt 1.) – gleichzeitig einen Vorlageantrag hinsichtlich der Berufung vom 28. Februar 2007 gestellt.

Diese Berufung richtete sich gegen den eingangs erwähnten Bescheid vom 30. Jänner 2007, mit welchem die Investitionszuwachsprämie im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Bw. keine gewerbliche, sondern eine vermögensverwaltende Tätigkeit ausübe, nicht gewährt wurde. Das Vorbringen im Schriftsatz vom 27. September 2012 ist im vorliegenden Verfahren nunmehr als modifiziertes Berufungsbegehren einer rechtlichen Beurteilung zu unterziehen.

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung, konnte für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung für die (im Jahr 2004 ausgelaufene) Investitionszuwachsprämie war, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt wurden. Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter waren nach § 108e Abs. 2 erster Satz EStG 1988 ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

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 (VwGH 28. Februar 2012, 2009/15/0082, VwGH 26. April 2012, 2009/15/0139 und VwGH 20. April 2006, 2005/15/0156). Zu beachten ist allerdings, dass sich aus dem Zweck der Bestimmung (der Ankurbelung der betrieblichen Investitionstätigkeit) ergibt, 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, 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 (VwGH 30. Mai 2012, 2008/13/0246).

Gegenständlich wurde im Schriftsatz vom 27. September 2012 erstmals vorgebracht, dass der Verkauf des Flugzeuges im Jahr 2006 aufgrund von Unwägbarkeiten – unvorhergesehene Unterauslastung sowie ebenfalls unvorhersehbare wiederholte Defekte – erfolgt sei. Angedeutet wurde, dass der Hauptkunde ausgefallen sei bzw. dieser seinen Bedarf an innereuropäischen Flügen signifikant reduziert habe. Dass eine bindende Vereinbarung

(Nutzungsvereinbarung, Mietvertrag etc.) mit diesem Kunden bereits vor Anschaffung des Flugzeuges vorgelegen ist, hat die Bw. weder behauptet noch diesbezüglich Unterlagen vorgelegt. Was die angeblichen wiederholten Defekte des Flugzeuges betrifft, hat die Bw. lediglich die Abschrift einer „Nachricht der Luftfahrzeugwerft Zürich“ vorgelegt, aus der weder erkennbar ist, wer diese an wen gerichtet hat, noch um welche konkreten Defekte („Snags“) es sich dabei gehandelt hat. Wenn es sich – wie behauptet – tatsächlich um ein „Montagsflugzeug“ mit überdurchschnittlich vielen Defekten gehandelt haben sollte, ist für den Senat unverständlich, warum seitens der Bw. keine Gewährleistungsansprüche geltend gemacht worden sind.

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.). Gegenständlich hat die Bw. weder die Gelegenheit genutzt an der mündlichen Verhandlung teilzunehmen noch wurden bezüglich der behaupteten Unwägbarkeiten („unvorhersehbare Unterauslastung“, „unvorhersehbare wiederholte Defekte“) Beweismittel vorgelegt. Dass die Bw. das (gebrauchte) „Montagsflugzeug“ zu einem über den Anschaffungskosten (€ 3.204.988,00) liegenden Preis, nämlich um € 3.262.493,00 (ergibt sich aus dem Restbuchwert lt. Bilanz von € 2.289.278,00 und den Erträgen aus Anlagenabgang von € 973.215,00) veräußert hat, lässt jedenfalls nicht auf das Vorliegen gravierender technischer Mängel schließen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. Oktober 2012