



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der MKEG, 2100, vom 15. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch ADir Stadler, vom 10. April 2008 betreffend Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO 2004 nach der am 5. Mai 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw.) fand im Zeitraum vom Jänner 2006 bis Juni 2007 eine **Betriebsprüfung** statt, in der unter anderem, hinsichtlich der Investitionszuwachsprämie festgestellt wurde, dass im Jahr 2004 für die Anschaffung einer hydraulischen Guillotine Schrottschere (Fabrikat. Liefert, Type 450 T Conqueror) eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von 10 % von € 248.985,-- somit € 24.898,50 in Anspruch genommen wurde.

Diese Schrottschere wurde laut vorliegenden Aufzeichnungen bzw. Aufstellungen nahezu ausschließlich im Ausland eingesetzt (Rumänien, Bulgarien, Ungarn, usw.). Die Presse wurde dort ansässigen Unternehmungen zur Verfügung gestellt, wobei diese selbst für den Betrieb und den Transport verantwortlich waren. Als Gegenleistung wurde vereinbart, dass der Mieter der Schrottpresse, je 100 Tonnen gepressten Schrott, der Fa. M und 10 Tonnen Guss schuldet. Zum Zeitpunkt des Prüfungsabschlusses verfügte die Fa. M aufgrund dieser

Vereinbarung über ca. 840 Tonnen Guss, welcher per Ende 2007 verkauft werden solle. Das Material lagere noch in Bulgarien (erwarteter Tonnen-Preis Ende des Jahres € 270,--/Tonne).

Gemäß § 108e Abs. 2 stehe insbesondere eine Prämienbegünstigung nicht zu:

Für Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

Seitens der Betriebsprüfung werde daher die Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 24.898,50 aberkannt und auf dem Abgabenkonto zur Vorschreibung gebracht.

Unter Tz. 5 des Betriebsprüfungsberichtes wurde ein Rechtsmittelverzicht niedergehalten.

Gemäß § 255 Abs. 2 BAO wurde seitens des Abgabepflichtigen und dessen steuerlicher Vertretung auf die Einbringung eines Rechtsmittels der Berufung gegen die nachfolgenden Bescheide sowie die aufgrund der Übersicht der Bemessungsgrundlagen, Abgabenhöhen und Abweichungen von den bisherigen Festsetzungen zu erteilenden Bescheiden verzichtet. Der Rechtsmittelverzicht wurde am 5. September 2007 vom steuerlichen Vertreter des Abgabepflichtigen unterfertigt. Eindeutig ausgewiesen wurde in diesem Verzicht die Hinzurechnung der Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 24.898,50. Der auf der Betriebsprüfung fußende Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG wurde am 12.9.2007 erlassen.

Am 5.9.2007 fand die **Schlussbesprechung** mit der Betriebsprüfung statt. Bei dieser wurde eine Niederschrift über die Erklärung des Rechtsmittelverzichts angefertigt und von der steuerlichen Vertretung des Bw. unterfertigt. Auf Seite 2 dieser Erklärung ist ausdrücklich angeführt, dass die IZP in Höhe von 24.898,50 € dem Gewinn des Jahres 2004 zugerechnet wird.

Des Weiteren hat der steuerliche Vertreter auch die Niederschrift über die Schlussbesprechung in der in Tz 1 die Versagung der IZP erläutert wird unterfertigt. Im Zeitpunkt der Abgabe des Rechtsmittelverzichts waren den Bw bzw. seinen Vertreter somit die Grundlage der Abgabefestsetzung, die Höhe der Abgabe sowie die Abweichungen von der bisherigen Festsetzung bekannt.

Mit Datum, 21.1.2008 beantragte die Fa. M die **Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004** wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts.

Begründend führte der nunmehrige Vertreter des Bw. aus, dass es richtig sei, dass die Maschine vielfach im Ausland eingesetzt worden sei. Die Maschine sei jedoch aus Garantiegründen von Herrn Ma oder einem seiner Mitarbeiter bedient worden. Herr Ma sei auf dieser Maschine eingeschult worden und habe erklären müssen, dass die Maschine nur durch ihn bedient werde. Schon aus diesem Grund erscheine die Vermietung der teuren Maschine ausgeschlossen. Die Gesellschaft habe mit dieser Maschine Lohnarbeiten durchgeführt, wobei das Entgelt hierfür in Materiallieferungen bestanden habe. Eine für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie schädliche Überlassung im Sinne einer Vermietung sei nie erfolgt. Die erzielten Erlöse seien der inländischen Betriebsstätte zuzurechnen gewesen. Nachdem der jeweils kurzfristige Einsatz im Ausland zu keiner dortigen Betriebsstätte geführt habe, sei die gesamte Tätigkeit der österreichischen Betriebsstätte zuzurechnen und seien somit die Voraussetzungen für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie gegeben.

Am 10.4.2008 erließ das Finanzamt einen **abweisenden Bescheid** mit der Begründung, dass gemäß § 299 Abs. 1 die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufheben könne. Nach § 299 Abs. 2 BAO sei mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Aufhebungen gemäß § 299 BAO seien gemäß § 302 Abs. 1 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Bescheides zulässig. § 299 BAO gestatte Aufhebungen nur wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes. Der Inhalt eines Bescheides sei dann rechtswidrig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspreche. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliege (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhalts), sei für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 nicht ausschlaggebend. Die Aufhebung setze weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden bzw. Nichtverschulden des Bescheidadressaten voraus. Zweck der Investitionsbegünstigung sei die Förderung von Investitionstätigkeit im Inland aus konjunkturellen Gründen. Dem Antrag sei eine Liste beigefügt gewesen, wann, wo und wie lange die Maschine eingesetzt wurde. Unstrittig sei, dass die Maschine vielfach im Ausland eingesetzt worden sei. Im Jahr der Anschaffung 2004 sei die Maschine laut der angeführten Liste 10,80 Stunden (=11,07 %) von insgesamt 133,70 Stunden, 2005 4,83 % und 2006 3,16 % in einer inländischen Betriebsstätte verwendet worden. Eine entgeltliche Überlassung setze nicht zwingend voraus, dass die Maschine vermietet oder von Herrn Ma oder einer seiner Mitarbeiter bedient worden sei. Die Verwendung der Maschine sei fast ausschließlich im Ausland erfolgt. Nach Ansicht des Finanzamtes sei es nicht notwendig, dass der jeweils kurzfristige Einsatz im Inland zu keiner ausländischen Betriebsstätte geführt habe. Faktum sei, dass die Maschine im Jahr 2004 10 Tage (14,8 Stunden oder 11,07 %), 2005

13 Tage (33 Stunden oder 4,83 %) und 2006 15 Tage (23,8 Stunden oder 3,16 %) in einer inländischen Betriebsstätte verwendet worden sei und somit sei der Erwerb der Maschine gemäß § 108e Abs. 2 EStG nicht prämienbegünstigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 299 (1) BAO lautet:

Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Der UFS gelangte aus nachfolgenden Gründen zu der Überzeugung, dass der Bescheidspruch aus nachfolgenden Gründen als richtig ist.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Wie aus dem Wortlaut des § 167 Abs. 2 BAO hervorgeht, genügt es für eine schlüssige Beweiswürdigung, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 16.6.1987, 85/14/0125; 18.12.1990, 87/14/0155). Vielmehr ist ein Vorgang tatsächlicher Art dann als erwiesen anzunehmen, wenn die erkennende Behörde auf Grund einer aus den zur Verfügung stehenden Beweismitteln nach allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen und den Gesetzen des logischen Denkens gezogenen Schlussfolgerungen zur Überzeugung gelangt, dass es sich so ereignet hat (VwGH 6.12.1990, 90/16/0031; 14.5.1991, 89/14/0195).

Gemäß den Aufzeichnungen wurde die Schrottschere, wie im Sachverhalt dargelegt, nahezu ausschließlich im Ausland eingesetzt und dort ansässigen Unternehmen zur Verfügung gestellt, wobei diese für den Betrieb und den Transport verantwortlich gewesen seien.

Als Anreiz für Investitionen und zur Förderung des Investitionsklimas führte der Gesetzgeber mit BGBl I 2002/155, zur Belebung der Konjunktur eine befristete steuerliche Förderung von Investitionszuwächsen in Form einer Investitionszuwachsprämie in Höhe von 10 % ein. Ziel dieser Förderung war es aus konjunkturellen Gründen die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln.

Grundvoraussetzung für die Inanspruchnahme der Investitionsbegünstigung ist die Verwendung des begünstigten Wirtschaftsgutes in einer inländischen Betriebsstätte.

Zu überprüfen war daher, ob die Wortfolge "... gelten Wirtschaftsgüter, die aufgrund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet" im gegenständlichen Sachverhalt einen die Investitionsbegünstigung ausschließenden Tatbestand begründet.

Eine dem § 108 e Abs. 2 4. Teilstrich EStG gleich lautende Terminologie verwendet der Gesetzgeber im § 10 Abs. 2 2. Teilstrich leg. zit. Demnach ist ein Investitionsfreibetrag für Wirtschaftsgüter unter anderem dann zu gewähren, wenn diese in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne der § 2 Abs. 3 Z 1-3 EStG dienen. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

Nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates ist die zum Investitionsfreibetrag ergangene Judikatur und Literatur - vgl. VwGH 22.1.1992, 90/13/0242; VwGH 3.5.1983, 82/14/0254; VwGH 23.4.1985, 84/14/0160 - auf den gegenständlichen Sachverhalt anwendbar.

Demnach ist der für den Investitionsfreibetrag geforderte Inlandsbezug funktional zu verstehen. Das Wirtschaftsgut muss nicht räumlich eine inländische Betriebsstätte als Einsatzort haben, sondern es genügt die funktionale Zugehörigkeit zur inländischen Betriebsstätte (VwGH 3.5.1983, 82/14/0254; 23.4.1985, 84/14/0160).

Besteht neben einer inländischen Betriebsstätte auch eine ausländische, muss die funktionale Zuordnung geprüft werden. Der Einsatz eines Wirtschaftsgutes in jenem ausländischen Staat, in dem sich auch die ausländische Betriebsstätte befindet, bedeutet regelmäßig eine funktionale Zuordnung zur ausländischen Betriebsstätte. Ein Lager, das der Bw. zur Lagerung des als Gegenleistung erhaltenen Guss unterhält ist jedoch als eine solche Betriebsstätte anzusehen.

Bei der Ausschlussbestimmung gemäß § 10 Abs. 2 2ter Teilstrich EStG ist der tatsächliche Einsatzort maßgeblich. Maßgeblich ist der Nutzungseinsatz durch den Mieter, Pächter bzw. Leasingnehmer, der das Wirtschaftsgut seiner unmittelbaren technischen und wirtschaftlichen Funktion gemäß nutzt. Bei nicht ortsfest eingesetzten Wirtschaftsgütern wird solange von keinem überwiegenden Auslandseinsatz ausgegangen, als es zu einer regelmäßigen Rückkehr in die inländische Betriebsstätte kommt und keine ausländische Einrichtung des Nutzungsberechtigten vorliegt, von der aus das Wirtschaftsgut für Auslandszwecke eingesetzt

wird (vgl. Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 10, Tz 65; Doralt, Einkommensteuergesetz4, § 10, Tz 32 f).

Im gegenständlichen Fall war die Schrottschere jedoch fast ausschließlich im Ausland im Einsatz, wobei der als Gegenleistung gelieferte Guss nicht nach Österreich verbracht wurde, sondern im Ausland verblieb.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung die für die Investitionsbegünstigung "Investitionsfreibetrag" entwickelten Grundsätze der Zuordnung von Wirtschaftsgütern zu einer (inländischen) Betriebsstätte nicht auch auf den gegenständlichen Sachverhalt bzw. nicht auch auf die Investitionsbegünstigung "Investitionszuwachsprämie" analog anzuwenden.

Der Unabhängige Finanzsenat geht aufgrund des festgestellten Sachverhalts einerseits davon aus, dass der Bw. die Nutzung der Schrottschere von Anfang an im Ausland beabsichtigte und andererseits, dass die Einnahmen nicht der österreichischen Betriebsstätte zu Gute kamen, da keinerlei Verbringung des Guss (bzw. des dafür erhaltenen Entgelts nach Österreich festgestellt werden konnte).

Für diese Ansicht spricht auch der vom Bw. anlässlich der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung abgegebene Rechtsmittelverzicht. Die erst im Antrag auf § 299 BAO aufgestellte Behauptung, dass eine schädliche Überlassung im Sinne einer Vermietung nie erfolgt sei wurde seitens des Bw. nie belegt und gelangte der UFS zu der Überzeugung, dass es sich diesbezüglich nur um eine reine Schutzbehauptung handelte.

Hinsichtlich des Antrags des Bw. auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wird festgehalten, dass der UFS aus nachfolgenden Gründen davon absah.

Eine mündliche Verhandlung dient der Klärung offener Sachverhaltsfragen. Im berufsgegenständlichen Fall ist der Sachverhalt jedoch klar und unstrittig. Bei dieser Konstellation erschien eine weitere Erörterung der Sachlage als nicht notwendig und wurde seitens des UFS von der Anberaumung einer mündlichen Verhandlung Abstand genommen.

In diesem Zusammenhang ist der Bw. darauf zu verweisen, dass die rechtliche Beurteilung des Sachverhalts nach dem Grundsatz *iura novit curia* ausschließlich dem UFS obliegt.

Wien, am 22. März 2010