

TE Vwgh Erkenntnis 2015/12/16 2012/15/0216

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 16.12.2015

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;
32/08 Sonstiges Steuerrecht;

Norm

BAO §21 Abs1;
KStG 1988 §8 Abs2;
UmgrStG 1991 §18 Abs3;
UStG 1994 §12 Abs2 Z2 litb;

1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962
1. KStG 1988 § 8 heute
2. KStG 1988 § 8 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2021 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
4. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2017 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
5. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
8. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
9. KStG 1988 § 8 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
10. KStG 1988 § 8 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
11. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2009 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
12. KStG 1988 § 8 gültig von 24.05.2007 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
13. KStG 1988 § 8 gültig von 05.06.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
14. KStG 1988 § 8 gültig von 25.11.1994 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 922/1994
15. KStG 1988 § 8 gültig von 01.12.1993 bis 24.11.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
16. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
17. KStG 1988 § 8 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991
1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024

3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): Ra 2015/15/0075 E 28. Juni 2017

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Dr. Köller, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Beschwerde der R GmbH in W, vertreten durch die INTER Wirtschaftsprüfungs GmbH, Mag. Eva-Maria Kheil, Wirtschaftsprüferin in 3300 Amstetten, Wienerstraße 14, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 10. Oktober 2012, Zl. RV/2626-W/08, miterledigt RV/2622-W/08 bis RV/2625-W/08, betreffend u. a. Umsatzsteuer 2004 bis 2006 sowie Körperschaft- und Kapitalertragsteuer 2006, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, in die zum Zwecke der Fortführung des Unternehmens mit Sacheinlagevertrag vom 18. September 2006 rückwirkend (Einbringungsstichtag 31. Dezember 2005) gemäß Art. III UmgrStG alle Anteile an der L KEG eingebracht wurden. Im Jahr 2006 nahm die Beschwerdeführerin durch den Gesellschafter und Geschäftsführer Richard L an Rundstreckenrennen (Porsche Michelin Supercup bzw. Porsche Carrera Cup) teil. Weiters nahm sie an Rallyes teil. Im Zusammenhang mit den Rallye- und Rundstreckenrennen erzielte sie Honorare (Preisgelder und Werbeeinahmen). Zudem erhielt sie - wie zuvor die L KEG - vom Land Niederösterreich eine jährliche Subvention von 22.000 EUR. Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, in die zum Zwecke der Fortführung des Unternehmens mit Sacheinlagevertrag vom 18. September 2006 rückwirkend (Einbringungsstichtag 31. Dezember 2005) gemäß Artikel römisch drei, UmgrStG

alle Anteile an der L KEG eingebracht wurden. Im Jahr 2006 nahm die Beschwerdeführerin durch den Gesellschafter und Geschäftsführer Richard L an Rundstreckenrennen (Porsche Michelin Supercup bzw. Porsche Carrera Cup) teil. Weiters nahm sie an Rallyes teil. Im Zusammenhang mit den Rallye- und Rundstreckenrennen erzielte sie Honorare (Preisgelder und Werbeeinnahmen). Zudem erhielt sie - wie zuvor die L KEG - vom Land Niederösterreich eine jährliche Subvention von 22.000 EUR.

Im Jahr 2008 wurden bei der Beschwerdeführerin (betreffend das Jahr 2006) und bei der Beschwerdeführerin als Rechtsnachfolgerin der L KEG (betreffend die Jahre 2004 und 2005) Außenprüfungen durchgeführt. Der Prüfer stellte u.a. fest, dass die Beschwerdeführerin (teils als Rechtsnachfolgerin der L KEG) im Zusammenhang mit dem Betrieb von Fahrzeugen im Rallye-Einsatz (Mitsubishi EVO) Vorsteuern geltend gemacht habe. Er vertrat die Auffassung, dass ein Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 ausgeschlossen sei, weil es sich bei diesem Fahrzeugtyp "um keinen puren Rennwagen, sondern um einen auch für den Alltag geeigneten Sportwagen handelt". Aufgrund werkseitiger Konstruktion könne ein Mitsubishi EVO als Pkw verkauft und zum Verkehr angemeldet werden. Im Jahr 2008 wurden bei der Beschwerdeführerin (betreffend das Jahr 2006) und bei der Beschwerdeführerin als Rechtsnachfolgerin der L KEG (betreffend die Jahre 2004 und 2005) Außenprüfungen durchgeführt. Der Prüfer stellte u.a. fest, dass die Beschwerdeführerin (teils als Rechtsnachfolgerin der L KEG) im Zusammenhang mit dem Betrieb von Fahrzeugen im Rallye-Einsatz (Mitsubishi EVO) Vorsteuern geltend gemacht habe. Er vertrat die Auffassung, dass ein Vorsteuerabzug gemäß Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG 1994 ausgeschlossen sei, weil es sich bei diesem Fahrzeugtyp "um keinen puren Rennwagen, sondern um einen auch für den Alltag geeigneten Sportwagen handelt". Aufgrund werkseitiger Konstruktion könne ein Mitsubishi EVO als Pkw verkauft und zum Verkehr angemeldet werden.

Der Prüfer stellte weiters fest, dass die Beschwerdeführerin die im Jahr 2006 erhaltene Subvention des Landes Niederösterreich als Einnahme erfasst und außerbilanzmäßig in Abzug gebracht habe. Im vorgelegten Subventionsansuchen der Beschwerdeführerin sei neben den zu fördernden Vorhaben (Teilnahme am Porsche Michelin Supercup und am Porsche Carrera Cup) auch die Verpflichtung des Förderungswerbers angeführt, den Förderungsbedingungen und -auflagen zu entsprechen, den Förderungsbetrag widmungsgemäß zu verwenden und die widmungsgemäße Verwendung durch auf den Förderungswerber ausgestellte Originalrechnungen nachzuweisen. Diesbezüglich seien von der Förderstelle abgestempelte und im Rechenwerk der Beschwerdeführerin erfasste Fakturen der T GmbH vorgelegt worden. Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 stehe der fehlenden Steuerpflicht auf der einen Seite das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenüber. Daher sei zur Vermeidung einer Doppelbegünstigung der Aufwand zu kürzen. Der Prüfer stellte weiters fest, dass die Beschwerdeführerin die im Jahr 2006 erhaltene Subvention des Landes Niederösterreich als Einnahme erfasst und außerbilanzmäßig in Abzug gebracht habe. Im vorgelegten Subventionsansuchen der Beschwerdeführerin sei neben den zu fördernden Vorhaben (Teilnahme am Porsche Michelin Supercup und am Porsche Carrera Cup) auch die Verpflichtung des Förderungswerbers angeführt, den Förderungsbedingungen und -auflagen zu entsprechen, den Förderungsbetrag widmungsgemäß zu verwenden und die widmungsgemäße Verwendung durch auf den Förderungswerber ausgestellte Originalrechnungen nachzuweisen. Diesbezüglich seien von der Förderstelle abgestempelte und im Rechenwerk der Beschwerdeführerin erfasste Fakturen der T GmbH vorgelegt worden. Nach Paragraph 20, Absatz 2, EStG 1988 stehe der fehlenden Steuerpflicht auf der einen Seite das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenüber. Daher sei zur Vermeidung einer Doppelbegünstigung der Aufwand zu kürzen.

Schließlich traf der Prüfer die - im gegenständlichen Verfahren noch strittige - Feststellung, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2006 37.000 EUR an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer, Richard L, ausbezahlt habe. Richard L habe den Betrag unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit erklärt. Den Zahlungen liege ein Werkvertrag vom 29. September 2006 zugrunde, mit dem sich Richard L verpflichtet habe, "im Geschäftsjahr 2006" an den Rennen des Porsche Michelin Supercup bzw. Porsche Carrera Cup teilzunehmen. Das Honorar setze sich aus dem Fixbetrag von 30.000 EUR und einem erfolgsabhängigen Anteil zusammen. Der Porsche Michelin Supercup habe zwölf Rennen umfasst. Er sei bereits am 17. September 2006 und damit vor Abschluss des Werkvertrages beendet worden. Von den neun Rennen des Porsche Carrera Cups seien lediglich zwei nach Abschluss des Werkvertrages ausgetragen worden. Für Rechtsbeziehungen des Einbringenden zur übernehmenden Körperschaft, die das einzubringende Vermögen betreffen, seien im UmgrStG keine speziellen Regelungen vorgesehen. Daher gelte der allgemeine Grundsatz, dass rückwirkende Vereinbarungen abgabenrechtlich unwirksam seien. Zahlungen der Beschwerdeführerin für Tätigkeiten, die Richard L für die L KG vor Einbringung von deren Anteilen in die Beschwerdeführerin erbracht habe, stellten

verdeckte Ausschüttungen iSd § 8 Abs. 2 KStG 1988 dar. Die Abgrenzung des Fixbetrages für den Zeitraum 1. Jänner bis 28. September 2006 erfolge folgendermaßen: "EUR 30.000,-- / 21 (12+9) Rennen x 19 = 27.142,86." Schließlich traf der Prüfer die - im gegenständlichen Verfahren noch strittige - Feststellung, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2006 37.000 EUR an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer, Richard L, ausbezahlt habe. Richard L habe den Betrag unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit erklärt. Den Zahlungen liege ein Werkvertrag vom 29. September 2006 zugrunde, mit dem sich Richard L verpflichtet habe, "im Geschäftsjahr 2006" an den Rennen des Porsche Michelin Supercup bzw. Porsche Carrera Cup teilzunehmen. Das Honorar setze sich aus dem Fixbetrag von 30.000 EUR und einem erfolgsabhängigen Anteil zusammen. Der Porsche Michelin Supercup habe zwölf Rennen umfasst. Er sei bereits am 17. September 2006 und damit vor Abschluss des Werkvertrages beendet worden. Von den neun Rennen des Porsche Carrera Cups seien lediglich zwei nach Abschluss des Werkvertrages ausgetragen worden. Für Rechtsbeziehungen des Einbringenden zur übernehmenden Körperschaft, die das einzubringende Vermögen betreffen, seien im UmgrStG keine speziellen Regelungen vorgesehen. Daher gelte der allgemeine Grundsatz, dass rückwirkende Vereinbarungen abgabenrechtlich unwirksam seien. Zahlungen der Beschwerdeführerin für Tätigkeiten, die Richard L für die L KG vor Einbringung von deren Anteilen in die Beschwerdeführerin erbracht habe, stellten verdeckte Ausschüttungen iSd Paragraph 8, Absatz 2, KStG 1988 dar. Die Abgrenzung des Fixbetrages für den Zeitraum 1. Jänner bis 28. September 2006 erfolge folgendermaßen: "EUR 30.000,-- / 21 (12+9) Rennen x 19 = 27.142,86."

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ u.a. den angeführten und weiteren - nicht streitgegenständlichen - Prüfungsfeststellungen entsprechende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2006 sowie Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide 2006.

Die Beschwerdeführerin berief u.a. gegen die angeführten Bescheide und brachte in Bezug auf die strittigen Feststellungen im Wesentlichen vor, dass ihr Geschäftsgegenstand die Kraftfahrtechnik und das Testen von Rennfahrzeugen, die Vermietung von Fahrzeugen sowie das Sportmanagement seien. Im Streitzeitraum habe sie für die T GmbH und andere Vertragspartner an Autorennen teilgenommen. Nach ständiger Rechtsprechung käme der Ausschluss vom Vorsteuerabzug für Pkw nicht zur Anwendung, wenn die mit dem Pkw in Zusammenhang stehende Betätigung, isoliert betrachtet, eine nachhaltige gewerbliche Betätigung darstelle. Die eigentliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin bestehe im Betrieb der Rallyefahrzeuge selbst. Sie übe diese Tätigkeit wiederholt unter Ausnützung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse aus. Die Teilnahme an den Autorennen stelle daher eine nachhaltige gewerbliche Tätigkeit dar, weshalb die im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit anfallenden Vorsteuern abziehbar seien. Zudem würden Fahrzeuge der Type Mitsubishi EVO werkseitig als Rallyefahrzeug ausgerüstet. Wirtschaftlich betrachtet seien sie nicht zur Personenbeförderung bestimmt, sondern als Sportgeräte anzusehen. Dem Einwand des Prüfers, "wonach ein Mitsubishi EVO auch zum Verkehr angemeldet wird, ist entgegenzuhalten, dass solche Fahrzeuge üblicherweise mit Sondergenehmigung zum Verkehr angemeldet werden, da unvermeidlich manche Rennen im Bereich öffentlicher Straßen abgehalten werden und deshalb eine behördliche Genehmigung des Fahrzeuges erforderlich ist". Die mögliche Zulassung zum Straßenverkehr könne daher kein Kriterium sein. Nach Rz 1935 UStR sei weiters die Sonderausstattung von Fahrzeugen für sich allein zu beurteilen. Rallyefahrzeuge erforderten den Einbau umfangreicher Sonderausstattungen. Für die Sonderausstattung und die damit zusammenhängenden Aufwendungen stehe der Vorsteuerabzug jedenfalls zu.

Gemäß § 3 Abs. 1 EStG 1988 seien Subventionen von der Einkommensteuer befreit. Der Prüfer habe Aufwendungen der Beschwerdeführerin in Höhe der Subventionen als nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abziehbar beurteilt. Diese Bestimmung setze einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Subvention voraus, der im Streitfall nicht bestehe. Die Beschwerdeführerin habe eine Subvention erhalten, weil sie sich als junges Unternehmen in einem neuartigen Geschäftszweig betätigt habe. Die Subvention sei ohne Auflagen gewährt worden. Das Land Niederösterreich habe lediglich einen Tätigkeitsnachweis verlangt, der durch Vorlage von Rechnungen erbracht worden sei. Ein Leistungsaustausch im umsatz- oder ertragssteuerrechtlichen Sinn habe nicht vorgelegen. Da der Subvention keine konkreten Aufwendungen gegenüberstünden, könne eine Kürzung der Aufwendungen nicht vorgenommen werden. Gemäß Paragraph 3, Absatz eins, EStG 1988 seien Subventionen von der Einkommensteuer befreit. Der Prüfer habe Aufwendungen der Beschwerdeführerin in Höhe der Subventionen als nach Paragraph 20, Absatz 2, EStG 1988 nicht abziehbar beurteilt. Diese Bestimmung setze einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Subvention voraus, der im Streitfall nicht bestehe. Die Beschwerdeführerin habe eine Subvention erhalten, weil sie sich als junges Unternehmen in einem

neuartigen Geschäftszweig betätigt habe. Die Subvention sei ohne Auflagen gewährt worden. Das Land Niederösterreich habe lediglich einen Tätigkeitsnachweis verlangt, der durch Vorlage von Rechnungen erbracht worden sei. Ein Leistungsaustausch im umsatz- oder ertragssteuerrechtlichen Sinn habe nicht vorgelegen. Da der Subvention keine konkreten Aufwendungen gegenüberstünden, könne eine Kürzung der Aufwendungen nicht vorgenommen werden.

Die Beschwerdeführerin habe am 29. September 2006 mit Richard L einen Werkvertrag über eine Renntätigkeit für die Gesellschaft abgeschlossen. Dieser Vertrag betreffe ausschließlich Leistungen ab dem 29. September 2006. Eine vor Abschluss des Einbringungsvertrages erfolgte Auszahlung an Richard L in Höhe von 8.000 EUR sei als Verrechnungsforderung der Beschwerdeführerin verbucht und mit den Verbindlichkeiten aus dem Werkvertrag vom 29. September 2006 verrechnet worden. Wie ein Vergleich mit den Honoraren des Jahres 2007 zweifelsfrei ergebe habe Richard L den Betrag von 30.000 EUR für das letzte Quartal 2006 erhalten. Von einer rückwirkenden Vereinbarung könne nicht die Rede sein. Eine verdeckte Ausschüttung liege nicht vor.

Die belangte Behörde führte nach Vorlage der Berufung weitere Erhebungen und eine von der Beschwerdeführerin beantragte mündliche Verhandlung durch, in der u.a. der Werkvertrag erörtert wurde, den Richard L am 29. September 2006 mit der Beschwerdeführerin abgeschlossen hat. Seitens der Beschwerdeführerin wurde diesbezüglich vorgebracht, dass Richard L bis September 2006 unentgeltlich gefahren sei, mit einem allfälligen Anspruch auf einen Vorwegbezug, den er allerdings nicht geltend gemacht habe. Ab September 2006 habe er die letzten drei Rennen absolviert und sei "auf Basis des gegenständlichen Werkvertrages angemessen entlohnt (30.000,- EUR)" worden. Abweichend dazu gab der Prüfer zu Protokoll, dass Richard L ab September nur mehr zwei Rennen gefahren und der Porsche Michelin Supercup im September bereits beendet gewesen sei. Die Jahre 2006 und 2007 seien nicht vergleichbar, weil Richard L 2006 kein extra hohes Gehalt bezogen und 2007 als Werkfahrer weit mehr verdient habe. Weiters verwies der Prüfer auf den Werkvertrag vom 29. September 2006. Dieser lautet auszugsweise wie folgt:

"1. Leistungsvereinbarung

Herr (Richard L) verpflichtet sich gegenüber der (Beschwerdeführerin) an folgenden Rennen im Geschäftsjahr 2006 teilzunehmen.

Rennen:

Porsche Michelin Supercup

Porsche Carreracup

Sollten die Vertragsparteien übereinkommen, dass weitere Rennen von Herrn (Richard L) gefahren werden, so wird ein zusätzliches Honorar je Rennen vereinbart, welches in der unter Punkt 4. genannten Summe nicht enthalten ist. In Abhängigkeit vom Erfolge bei den einzelnen Rennen gebührt bei Platzierungen unter den ersten 3 Rängen/ bei Erreichen von WM Punkten ein zusätzliches Honorar in Höhe von max. 50 % des vereinbarten Grundhonorars. Von zusätzlichen erfolgsabhängigen Sponsorengeldern gebührt Herrn (Richard L) ebenfalls ein Anteil von 70%, maximal aber der Sponsorbetrag abzüglich der anteiligen Verwaltungskosten der Gesellschaft.

Die Rennen werden auf eigenes wirtschaftliches und rechtliches Risiko gefahren.

...

4. Honorar

Der Besteller bezahlt dem (der) UnternehmerIn für die von ihm (ihr) zu erbringende Werkleistung nach Fälligkeit einen Betrag von

EUR 30.000,--

Zuzüglich Umsatzsteuer

EUR 6.000,--

Zusammen sohin

EUR 36.000,--

Das Honorar ist per 1.12.2006 fällig. Die Auszahlung gebührt nur nach vollständig erbrachter Leistung von Herrn (Richard L) wie im Punkt 1 vereinbart. Die (Beschwerdeführerin) behält sich das Recht vor, geleistete Vorauszahlungen auf die unter Punkt 1 a(n)geführten Leistungen bei Nichterfüllung des Vertrages durch Herrn (Richard L) zurückzufordern. Diese Beträge sind sodann binnen 14 Tagen auf das Geschäftskonto der (Beschwerdeführerin) zurückzuzahlen. Die (Beschwerdeführerin) behält sich das Recht vor, in diesem Fall Zinsen (2 % über dem EURIBOR) zu berechnen."

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge und führte zu den im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof noch strittigen Punkten aus:

Für Pkw bestehe, von wenigen gesetzlich geregelten Ausnahmefällen abgesehen, ein Vorsteuerausschluss und zwar unabhängig davon, ob diese Fahrzeuge ausschließlich oder teilweise unternehmerisch genutzt würden. Gleichgültig sei auch, ob es sich um neue oder um gebrauchte Fahrzeuge handle. Ob ein Fahrzeug als Pkw anzusehen sei, sei für umsatzsteuerliche Zwecke losgelöst von einer zolltarifarischen oder kraftfahrrechtlichen Einstufung, die lediglich Indizwirkung habe, nach dem optischen Eindruck und der darauf beruhenden Verkehrsauffassung zu entscheiden. Dabei sei nur der Zweck, dem das Fahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und allgemein zu dienen bestimmt sei, entscheidend.

Darüber hinaus sei eine Abgrenzung von Pkw zu anderen Fahrzeugkategorien nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinkraftwagen und Kleinbusse vorzunehmen. Die Verordnung bestimme, welche Fahrzeugkategorien nicht als Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen anzusehen seien und dass die dafür entscheidenden Merkmale bereits werkseitig vorhanden sein müssten. Das für die Ausnahme vom Vorsteuerausschluss geforderte Merkmal des werkseitigen Umbaus sei auch für den Streitfall von Relevanz, weil mangels gegenteiliger Nachweise davon auszugehen sei, dass kein werkseitiger Umbau erfolgt sei. Dazu komme, dass Rallyefahrzeuge nach ihrer grundsätzlichen Beschaffenheit und Bauart im Straßenverkehr verwendet werden könnten und eine kraftfahrrechtliche Zulassung, wenn auch als Sondergenehmigung, für den öffentlichen Straßenverkehr möglich sei. Insoweit bestehe ein wesentlicher Unterschied zu Rennautos, für die nach ihrer Beschaffenheit und Bauart eine Verwendung im allgemeinen Straßenverkehr von vornherein ausscheide.

Das Vorhandensein von Einrichtungen, die als gesondertes Wirtschaftsgut anzusehen wären, sei im Verwaltungsverfahren nicht nachgewiesen worden.

Dem Vorbringen, die Beschwerdeführerin übe mit dem in Rede stehenden Fahrzeug eine gewerbliche Tätigkeit aus, sei zu entgegnen, dass Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung) der Miete oder dem Betrieb bestimmter Kraftfahrzeuge (Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen und Krafträder) von wenigen Ausnahmen abgesehen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten. Als Ausnahmen führe § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 taxativ Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt seien, sowie Kraftfahrzeuge, die zumindest 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienten, an. Rallyefahrzeuge seien von dieser Ausnahmebestimmung auf Grund der Verwendung nicht erfasst. Das von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Juni 2006, 2003/13/0066, wonach für Pkw kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug eintrete, wenn die mit dem Pkw im Zusammenhang stehende Betätigung - isoliert betrachtet - Dem Vorbringen, die Beschwerdeführerin übe mit dem in Rede stehenden Fahrzeug eine gewerbliche Tätigkeit aus, sei zu entgegnen, dass Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung) der Miete oder dem Betrieb bestimmter Kraftfahrzeuge (Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen und Krafträder) von wenigen Ausnahmen abgesehen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten. Als Ausnahmen führe Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG 1994 taxativ Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt seien, sowie Kraftfahrzeuge, die zumindest 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienten, an. Rallyefahrzeuge seien von dieser Ausnahmebestimmung auf Grund der Verwendung nicht

erfasst. Das von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Juni 2006, 2003/13/0066, wonach für Pkw kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug eintrete, wenn die mit dem Pkw im Zusammenhang stehende Betätigung - isoliert betrachtet -

eine gewerbliche und insofern nachhaltige Tätigkeit darstelle sei im Streitfall nicht einschlägig, weil die in Rede stehenden Fahrzeuge nicht Gegenstand von Weiterveräußerungen gewesen seien.

Die Beschwerdeführerin habe 2006 für die Teilnahme am Porsche Michelin Super Cup und am Porsche Carrera Cup eine Subvention von 22.000 EUR erhalten. Geldzuwendungen, die bestimmte Wirtschaftszweige unterstützen, seien grundsätzlich steuerpflichtig, außer die Zuschüsse seien aufgrund einer gesetzlichen Bestimmung steuerfrei. Die Voraussetzungen für eine sachliche Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 3 und Z 6 EStG 1988 - die gemäß § 7 KStG 1988 auch im Bereich des Körperschaftsteuerrechts zur Anwendung gelange - seien im Streitfall nicht erfüllt, weil auf vorgelegten Fotos von Rallyefahrzeugen Aufkleber des Landes Niederösterreich erkennbar seien, "und schon deshalb angenommen werden muss, dass die zu beurteilende öffentliche Leistung mit einer werbewirksamen Leistung der (Beschwerdeführerin) verknüpft war und insoweit keine steuerfreien Zuwendungen vorliegen". Daran ändere der Einwand der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung nichts, wonach sie diese Werbeleistungen freiwillig erbracht habe. Da die Subvention als steuerpflichtige Einnahme zu beurteilen sei, sei der damit zusammenhängende Aufwand gewinnmindernd zu berücksichtigen. Der Prüfer habe dasselbe Ergebnis herbeigeführt, indem er die Subvention als steuerfrei angesehen und die aus Subventionsmitteln finanzierten Aufwendungen als nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abziehbar behandelt habe. Die Beschwerdeführerin habe 2006 für die Teilnahme am Porsche Michelin Super Cup und am Porsche Carrera Cup eine Subvention von 22.000 EUR erhalten. Geldzuwendungen, die bestimmte Wirtschaftszweige unterstützen, seien grundsätzlich steuerpflichtig, außer die Zuschüsse seien aufgrund einer gesetzlichen Bestimmung steuerfrei. Die Voraussetzungen für eine sachliche Steuerbefreiung nach Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 3 und Ziffer 6, EStG 1988 - die gemäß Paragraph 7, KStG 1988 auch im Bereich des Körperschaftsteuerrechts zur Anwendung gelange - seien im Streitfall nicht erfüllt, weil auf vorgelegten Fotos von Rallyefahrzeugen Aufkleber des Landes Niederösterreich erkennbar seien, "und schon deshalb angenommen werden muss, dass die zu beurteilende öffentliche Leistung mit einer werbewirksamen Leistung der (Beschwerdeführerin) verknüpft war und insoweit keine steuerfreien Zuwendungen vorliegen". Daran ändere der Einwand der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung nichts, wonach sie diese Werbeleistungen freiwillig erbracht habe. Da die Subvention als steuerpflichtige Einnahme zu beurteilen sei, sei der damit zusammenhängende Aufwand gewinnmindernd zu berücksichtigen. Der Prüfer habe dasselbe Ergebnis herbeigeführt, indem er die Subvention als steuerfrei angesehen und die aus Subventionsmitteln finanzierten Aufwendungen als nach Paragraph 20, Absatz 2, EStG 1988 nicht abziehbar behandelt habe.

Aufgrund des Werkvertrages vom 29. September 2006 und dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung sei zweifelsfrei davon auszugehen, dass Richard L für die Teilnahme am Porsche Michelin Super Cup und am Porsche Carrera Cup 30.000 EUR erhalten habe. Diese Feststellung werde darauf gestützt, dass der Porsche Michelin Super Cup laut Rennkalender vor Abschluss des Werkvertrages beendet und im Porsche Carrera Cup nur noch zwei Rennen zu fahren gewesen seien. Dem Vorbringen, dass vor Abschluss des Einbringungsvertrages eine Verrechnungsforderung gegenüber Richard L von 8.000 EUR bestanden habe, die mit Verbindlichkeiten aus dem Werkvertrag verrechnet worden sei, könne schon deswegen nicht gefolgt werden, weil eine solche buchhalterische Darstellung - trotz Vorhalts - nicht vorgelegt worden sei.

In § 18 Abs. 3 UmgrStG werde normiert, dass Rechtsbeziehungen des Einbringenden zur übernehmenden Körperschaft im Zusammenhang mit der Beschäftigung, der Kreditgewährung und der Nutzungsüberlassung, soweit sie sich auf das eingebrachte Vermögen beziehen, ab Vertragsabschluss, frühestens jedoch für Zeiträume, die nach dem Abschluss des Einbringungsvertrages beginnen, steuerwirksam seien. Betroffen seien beispielsweise dem Einbringenden gewährte Geschäftsführungsvergütungen. Die vom Rückwirkungsverbot erfassten Rechtsbeziehungen seien somit frühestens für Zeiträume ab Abschluss des Einbringungsvertrages steuerwirksam. Eine steuerliche Anerkennung dieser Rechtsbeziehungen für Zeiträume vor Abschluss des Einbringungsvertrages (insbesondere für den Rückwirkungszeitraum) sei dadurch ausgeschlossen, Vergütungen der übernehmenden Körperschaft für diese Zeiträume seien als verdeckte Ausschüttungen zu qualifizieren. Vor diesem Hintergrund seien die Jahresbezüge von Richard L, wie vom Prüfer dargestellt, aufzuteilen, und bezüglich jenes ausbezahlten Teils, der den Zeitraum Jänner 2006 bis September 2006 betroffen habe, eine verdeckte Ausschüttung anzunehmen. In Paragraph 18, Absatz

3, UmgrStG werde normiert, dass Rechtsbeziehungen des Einbringenden zur übernehmenden Körperschaft im Zusammenhang mit der Beschäftigung, der Kreditgewährung und der Nutzungsüberlassung, soweit sie sich auf das eingebrachte Vermögen beziehen, ab Vertragsabschluss, frühestens jedoch für Zeiträume, die nach dem Abschluss des Einbringungsvertrages beginnen, steuerwirksam seien. Betroffen seien beispielsweise dem Einbringenden gewährte Geschäftsführungsvergütungen. Die vom Rückwirkungsverbot erfassten Rechtsbeziehungen seien somit frühestens für Zeiträume ab Abschluss des Einbringungsvertrages steuerwirksam. Eine steuerliche Anerkennung dieser Rechtsbeziehungen für Zeiträume vor Abschluss des Einbringungsvertrages (insbesondere für den Rückwirkungszeitraum) sei dadurch ausgeschlossen, Vergütungen der übernehmenden Körperschaft für diese Zeiträume seien als verdeckte Ausschüttungen zu qualifizieren. Vor diesem Hintergrund seien die Jahresbezüge von Richard L, wie vom Prüfer dargestellt, aufzuteilen, und bezüglich jenes ausbezahlten Teils, der den Zeitraum Jänner 2006 bis September 2006 betroffen habe, eine verdeckte Ausschüttung anzunehmen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, in der sich die Beschwerdeführerin u.a. "im Recht auf Vorsteuerabzug im Sinne des § 12 UStG", im Recht auf "Anerkennung der Steuerfreiheit von Bezügen und Beihilfen im Sinne des § 3 (1) Z 3 EStG" sowie im Recht "auf steuerliche Anerkennung eines zivilrechtlich gültig vereinbarten Werkvertrages" verletzt erachtet. Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, in der sich die Beschwerdeführerin u.a. "im Recht auf Vorsteuerabzug im Sinne des Paragraph 12, UStG", im Recht auf "Anerkennung der Steuerfreiheit von Bezügen und Beihilfen im Sinne des Paragraph 3, (1) Ziffer 3, EStG" sowie im Recht "auf steuerliche Anerkennung eines zivilrechtlich gültig vereinbarten Werkvertrages" verletzt erachtet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig sind der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit den für Rallyes verwendeten Pkw sowie die steuerliche Behandlung der Subvention des Landes Niederösterreich und jener Beträge, die unter dem Titel "Werkvertragsentgelt" an Richard L ausbezahlt wurden.

Vorsteuerabzug

Nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zumindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Nach Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG 1994 gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zumindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt.

Nach ständiger - auf die Verkehrsauffassung abstellender - Rechtsprechung zum Umsatzsteuerrecht (vgl. etwa das Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2007/15/0222, VwSlg 8481/F, mwN) ist für die Abgrenzung der Fahrzeugarten die wirtschaftliche Zweckbestimmung und nicht der Verwendungszweck im Einzelfall entscheidend; maßgeblich ist der Zweck, dem das Fahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und allgemein zu dienen bestimmt ist. Entscheidend ist u.a. das typische Erscheinungsbild eines Fahrzeuges an Hand seiner charakteristischen, das Fahrzeug von einem anderen Fahrzeug unterscheidenden Eigenschaften. Die kraftfahrrechtliche Einordnung der Fahrzeuge ist im Hinblick auf die dem Steuerrecht eigentümliche wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht bindend. Nach ständiger - auf die Verkehrsauffassung abstellender - Rechtsprechung zum Umsatzsteuerrecht vergleiche , etwa das Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2007/15/0222, VwSlg 8481/F, mwN) ist für die Abgrenzung der Fahrzeugarten die wirtschaftliche Zweckbestimmung und nicht der Verwendungszweck im Einzelfall entscheidend; maßgeblich ist der Zweck, dem das Fahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und allgemein zu dienen bestimmt ist. Entscheidend ist u.a. das typische Erscheinungsbild eines Fahrzeuges an Hand seiner charakteristischen, das Fahrzeug von einem anderen Fahrzeug unterscheidenden Eigenschaften. Die kraftfahrrechtliche Einordnung der Fahrzeuge ist im Hinblick auf die dem Steuerrecht eigentümliche wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht bindend.

Im zitierten Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2007/15/0222, VwSlg 8481/F, hat der Verwaltungsgerichtshof zu Recht erkannt, dass es sich bei den dort zu beurteilenden Rennautos Porsche 911 GT 3 Cup Modell 2005, Aston Martin DBR 9 und Porsche 911 RSR MY 2004 nicht um Personenkraftwagen im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 handelt. Dies mit der Begründung, dass die angeführten Fahrzeuge nur für den Einsatz bei Rennsportveranstaltungen auf speziell für den Motorsport konzipierten Rennstrecken gebaut werden, eine Verwendung dieser Fahrzeuge im allgemeinen Straßenverkehr aufgrund ihrer Beschaffenheit und Bauart von vornherein ausscheidet, eine kraftfahrrechtliche Zulassung für den öffentlichen Straßenverkehr nicht möglich ist und die Möglichkeit, diese Fahrzeuge durch Umbau straßentauglich und zulassungsfähig zu machen, nicht besteht. Im zitierten Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2007/15/0222, VwSlg 8481/F, hat der Verwaltungsgerichtshof zu Recht erkannt, dass es sich bei den dort zu beurteilenden Rennautos Porsche 911 GT 3 Cup Modell 2005, Aston Martin DBR 9 und Porsche 911 RSR MY 2004 nicht um Personenkraftwagen im Sinne des Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG 1994 handelt. Dies mit der Begründung, dass die angeführten Fahrzeuge nur für den Einsatz bei Rennsportveranstaltungen auf speziell für den Motorsport konzipierten Rennstrecken gebaut werden, eine Verwendung dieser Fahrzeuge im allgemeinen Straßenverkehr aufgrund ihrer Beschaffenheit und Bauart von vornherein ausscheidet, eine kraftfahrrechtliche Zulassung für den öffentlichen Straßenverkehr nicht möglich ist und die Möglichkeit, diese Fahrzeuge durch Umbau straßentauglich und zulassungsfähig zu machen, nicht besteht.

Im Streitfall stellte die belangte Behörde - von der Beschwerdeführerin unwidersprochen - fest, dass die hier in Rede stehenden Fahrzeuge (Mitsubishi EVO) werkseitig als Pkw für die Nutzung im Straßenverkehr bestimmt seien und diese Eigenschaft selbst durch den nachträglichen Umbau in Rallyefahrzeuge nicht verlören. Letzteres räumte selbst die Beschwerdeführerin ein, indem sie in der Berufung u.a. ausgeführt hat, "dass solche Fahrzeuge üblicherweise mit Sondergenehmigung zum Verkehr angemeldet werden, da unvermeidlich manche Rennen im Bereich öffentlicher Straßen abgehalten werden und deshalb eine behördliche Genehmigung des Fahrzeuges erforderlich ist". Damit kann der belangten Behörde aber nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie zur Auffassung gelangt ist, dass es sich bei den streitgegenständlichen Fahrzeugen nach Beschaffenheit und Bauart um Personenkraftwagen im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 handelt. Im Streitfall stellte die belangte Behörde - von der Beschwerdeführerin unwidersprochen - fest, dass die hier in Rede stehenden Fahrzeuge (Mitsubishi EVO) werkseitig als Pkw für die Nutzung im Straßenverkehr bestimmt seien und diese Eigenschaft selbst durch den nachträglichen Umbau in Rallyefahrzeuge nicht verlören. Letzteres räumte selbst die Beschwerdeführerin ein, indem sie in der Berufung u.a. ausgeführt hat, "dass solche Fahrzeuge üblicherweise mit Sondergenehmigung zum Verkehr angemeldet werden, da unvermeidlich manche Rennen im Bereich öffentlicher Straßen abgehalten werden und deshalb eine behördliche Genehmigung des Fahrzeuges erforderlich ist". Damit kann der belangten Behörde aber nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie zur Auffassung gelangt ist, dass es sich bei den streitgegenständlichen Fahrzeugen nach Beschaffenheit und Bauart um Personenkraftwagen im Sinne des Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG 1994 handelt.

Subvention

In der Beschwerde wird - wie im Verwaltungsverfahren - die Auffassung vertreten, dass es sich bei der "Subvention" des Landes Niederösterreich um eine "steuerfreie Zuwendung aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 (1) Z 3" EStG 1988 handle. In der Beschwerde wird - wie im Verwaltungsverfahren - die Auffassung vertreten, dass es sich bei der "Subvention" des Landes Niederösterreich um eine "steuerfreie Zuwendung aus öffentlichen Mitteln im Sinne des Paragraph 3, (1) Ziffer 3, EStG 1988 handle.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln wegen Hilfsbedürftigkeit (lit. a), zur unmittelbaren Förderung der Kunst (lit. b), zur unmittelbaren Förderung von Wissenschaft und Forschung (lit. c), für eine Tätigkeit im Ausland, die der Kunst der Wissenschaft oder Forschung dient (lit. d) sowie nach dem Studienförderungsgesetz 1992 und dem Schülerbeihilfengesetz 1983 (lit. e), von der Einkommensteuer befreit. Gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1988 sind Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln wegen Hilfsbedürftigkeit (Litera a), zur unmittelbaren Förderung der Kunst (Litera b), zur unmittelbaren Förderung von Wissenschaft und Forschung (Litera c), für eine Tätigkeit im Ausland, die der Kunst der Wissenschaft oder Forschung dient (Litera d), sowie nach dem Studienförderungsgesetz 1992 und dem Schülerbeihilfengesetz 1983 (Litera e), von der Einkommensteuer befreit.

Dass die Beschwerdeführerin im Streitzeitraum hilfsbedürftig gewesen wäre oder sich auf dem Gebiet der Kunst bzw. der Wissenschaft und Forschung betätigt habe, wird nicht behauptet. Eine Beihilfe nach dem

Studienförderungsgesetz 1992 oder dem Schülerbeihilfengesetz 1983 liegt ebenfalls nicht vor. Folglich sind die Voraussetzungen für eine sachliche Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht erfüllt, weshalb sich die Beschwerde auch hinsichtlich einer allfälligen Steuerfreiheit der hier in Rede stehenden "Subvention" als unberechtigt erweist. Dass die Beschwerdeführerin im Streitzeitraum hilfsbedürftig gewesen wäre oder sich auf dem Gebiet der Kunst bzw. der Wissenschaft und Forschung betätigt habe, wird nicht behauptet. Eine Beihilfe nach dem Studienförderungsgesetz 1992 oder dem Schülerbeihilfengesetz 1983 liegt ebenfalls nicht vor. Folglich sind die Voraussetzungen für eine sachliche Steuerbefreiung nach Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1988 nicht erfüllt, weshalb sich die Beschwerde auch hinsichtlich einer allfälligen Steuerfreiheit der hier in Rede stehenden "Subvention" als unberechtigt erweist.

Entgelt Werkvertrag

Gemäß § 18 Abs. 3 Satz 1 UmgrStG sind Rechtsbeziehungen des Einbringenden zur übernehmenden Körperschaft im Zusammenhang mit der Beschäftigung, der Kreditgewährung und der Nutzungsüberlassung, soweit sie sich auf das eingebrachte Vermögen beziehen, ab Vertragsabschluss, frühestens jedoch für Zeiträume steuerwirksam, die nach dem Abschluss des Einbringungsvertrages beginnen. Dies gilt nach § 18 Abs. 3 Satz 2 UmgrStG, der mit dem Steuerreformgesetz 1993 eingefügt wurde, im Falle der Einbringung durch eine Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, auch für die Mitunternehmer. Gemäß Paragraph 18, Absatz 3, Satz 1 UmgrStG sind Rechtsbeziehungen des Einbringenden zur übernehmenden Körperschaft im Zusammenhang mit der Beschäftigung, der Kreditgewährung und der Nutzungsüberlassung, soweit sie sich auf das eingebrachte Vermögen beziehen, ab Vertragsabschluss, frühestens jedoch für Zeiträume steuerwirksam, die nach dem Abschluss des Einbringungsvertrages beginnen. Dies gilt nach Paragraph 18, Absatz 3, Satz 2 UmgrStG, der mit dem Steuerreformgesetz 1993 eingefügt wurde, im Falle der Einbringung durch eine Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, auch für die Mitunternehmer.

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Umgründungssteuergesetz, BGBl Nr. 699/1991 (266 BlgNR 18. GP, 27), soll § 18 Abs. 3 UmgrStG verhindern, dass sich der Rückwirkensgrundsatz nicht auf nach dem Trennungsprinzip denkbare, grundsätzlich steuerwirksame rechtsgeschäftliche Beziehungen zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Körperschaft erstreckt, soweit die Beziehungen das eingebrachte Vermögen betreffen. Die rückwirkende Zurechnung des Vermögens zur bestehenden oder zum Einbringungstichtag unter Umständen noch nicht bestehenden übernehmenden Körperschaft soll nicht dazu führen, dass vertragliche Leistungsbeziehungen, wie Lohn-, Werk-, Kauf-, Bestand- oder Kreditverträge, für Zeiträume vor dem Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages steuerwirksam sind. Der allgemeine Grundsatz, dass privatrechtlich rückwirkende Vereinbarungen abgabenrechtlich unwirksam sind, bleibt im Übrigen davon unberührt. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Umgründungssteuergesetz, Bundesgesetzblatt Nr. 699 aus 1991, (266 BlgNR 18. GP, 27), soll Paragraph 18, Absatz 3, UmgrStG verhindern, dass sich der Rückwirkensgrundsatz nicht auf nach dem Trennungsprinzip denkbare, grundsätzlich steuerwirksame rechtsgeschäftliche Beziehungen zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Körperschaft erstreckt, soweit die Beziehungen das eingebrachte Vermögen betreffen. Die rückwirkende Zurechnung des Vermögens zur bestehenden oder zum Einbringungstichtag unter Umständen noch nicht bestehenden übernehmenden Körperschaft soll nicht dazu führen, dass vertragliche Leistungsbeziehungen, wie Lohn-, Werk-, Kauf-, Bestand- oder Kreditverträge, für Zeiträume vor dem Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages steuerwirksam sind. Der allgemeine Grundsatz, dass privatrechtlich rückwirkende Vereinbarungen abgabenrechtlich unwirksam sind, bleibt im Übrigen davon unberührt.

Demnach soll für bestimmte Rechtsbeziehungen zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Körperschaft ein Rückwirkungsverbot gelten. Betroffen davon sind insbesondere dem Einbringenden gewährte Geschäftsführungsvergütungen. Zinsen für der übernehmenden Körperschaft eingeräumte Darlehen/Kredite oder Mietentgelte für anlässlich der Einbringung zurückbehaltene und der übernehmenden Körperschaft zur Nutzung überlassene Wirtschaftsgüter. Eine steuerliche Anerkennung dieser Rechtsbeziehungen für Zeiträume vor Abschluss des Einbringungsvertrages (insbesondere für den Rückwirkungszeitraum) ist dadurch ausgeschlossen, Vergütungen der übernehmenden Körperschaft für diese Zeiträume sind als verdeckte Ausschüttungen zu qualifizieren (vgl. Furrer in Kofler, UmgrStG § 18 Rz 101 f, mwN). Demnach soll für bestimmte Rechtsbeziehungen zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Körperschaft ein Rückwirkungsverbot gelten. Betroffen davon sind insbesondere dem Einbringenden gewährte Geschäftsführungsvergütungen. Zinsen für der übernehmenden Körperschaft eingeräumte

Darlehen/Kredite oder Mietentgelte für anlässlich der Einbringung zurückbehaltene und der übernehmenden Körperschaft zur Nutzung überlassene Wirtschaftsgüter. Eine steuerliche Anerkennung dieser Rechtsbeziehungen für Zeiträume vor Abschluss des Einbringungsvertrages (insbesondere für den Rückwirkungszeitraum) ist dadurch ausgeschlossen, Vergütungen der übernehmenden Körperschaft für diese Zeiträume sind als verdeckte Ausschüttungen zu qualifizieren vergleiche , Fuherr in Kofler, UmgrStG Paragraph 18, Rz 101 f, mwN).

Die belangte Behörde stellte fest, dass Richard L von der Beschwerdeführerin für die Teilnahme an allen im Jahr 2006 stattgefundenen Rennen des Porsche Michelin Super Cup und des Porsche Carrera Cup 30.000 EUR erhalten habe. Dies stößt im Hinblick auf den Wortlaut der zwischen der Beschwerdeführerin und Richard L abgeschlossenen Vereinbarung auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken.

Geht man wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid davon aus, dass Richard L von der Beschwerdeführerin für die Teilnahme an allen im Jahr 2006 durchgeführten Rennen des Porsche Michelin Super Cup und des Porsche Carrera Cup eine Gesamtvergütung von 30.000 EUR erhalten hat, dann stellt die Vergütung für die im Zeitraum vor Abschluss des Sacheinlage- und Einbringungsvertrages vom 18. September 2006 durchgeführten Rennen, eine verdeckte Ausschüttung an Richard L dar. Dass der belangten Behörde bei der Aufteilung ein Fehler unterlaufen wäre, wird in der Beschwerde nicht behauptet.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , II Nr. 455.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 16. Dezember 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2012150216.X00

Im RIS seit

28.01.2016

Zuletzt aktualisiert am

19.09.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at