jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/10/25 2006/15/0152

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.10.2006

Index

21/01 Handelsrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §24 Abs1 litd;
EStG 1988 §108e Abs1;
EStG 1988 §108e Abs2;
EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §6;
HGB §198 Abs3;
HGB §224 Abs2;
KStG 1988 §24 Abs6;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2006/15/0201 E 8. Februar 2007 2006/13/0190 E 17. Dezember 2008 2006/15/0154 E 1. März 2007 2006/15/0202 E 8. Februar 2007

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schilhan, über die Beschwerde der G & S GmbH in K, vertreten durch Mag. Alexander Hofmann, Steuerberater in 3504 Krems-Stein, Steiner Landstraße 117, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 22. Februar 2006, GZ RV/1430-W/05, betreffend Investitionszuwachsprämie für 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Nach einer abgabenbehördlichen Prüfung setzte das Finanzamt gegenüber der Beschwerdeführerin, einer im März 2004 gegründeten GmbH, die von dieser beantragte Investitionszuwachsprämie (§ 108e EStG) für das Jahr 2004 mit 62.025,76 EUR fest. Es ging dabei davon aus, dass von dem der beantragten Prämie zu Grunde liegenden

Investitionszuwachs die Prämie hinsichtlich eines Anteiles von 61.306,06 EUR nicht zustehe, weil er auf Mieterinvestitionen in Gebäuden entfalle, und weiters, dass die Prämie auch hinsichtlich eines Anteiles von 4.980 EUR nicht zustehe, weil er auf nicht abnutzbare Ölbilder entfalle.

In der Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, sie betreibe in einer angemieteten Liegenschaft eine Bowlinganlage samt Gastronomiebetrieb. Für die Mieterinvestitionen in das Gebäude (Böden, Elektroinstallationen, etc) sei vom Finanzamt keine Prämie gewährt worden. Mieterinvestitionen stellten Wirtschaftsgüter dar. Sie stünden im wirtschaftlichen Eigentum des Mieters und seien von ihm zu aktivieren. Sie stellten keine Gebäude dar, es seien daher grundsätzlich auch nicht die AfA-Sätze für Gebäude (§ 8 Abs 1 EStG) anzuwenden. Ölgemälde stellten zwar idR nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter dar. Die gegenständlichen Ölbilder seien allerdings Teil der Bowlinganlage und links und rechts der Bowlinganlage fix montiert. Sie unterlägen der technischen Abnutzung durch Rauch, Licht und Schall. Somit zählten sowohl die Mieterinvestitionen wie auch die Ölbilder zur Bemessungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und setzte die Investitionszuwachsprämie für 2004 mit 62.523,76 EUR fest. Zur Begründung wird ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei im Jahr 2004 gegründet worden. Die Investitionshöhe im Vergleichszeitraum der letzten drei Jahre sei daher mit Null anzunehmen. Die Anschaffungskosten für die Ölbilder rechneten im gegenständlichen Fall - entgegen der Ansicht des Finanzamtes - zur Bemessungsgrundlage für die Prämie, weil es sich bei diesen Bildern nicht um museale Kunst handle und sie unter den konkret gegebenen Umständen der Abnutzung unterlägen.

Nicht zur Bemessungsgrundlage zählten hingegen die Mieterinvestitionen. Im gegenständlichen Fall handle es sich um Böden, Elektroinstallationen, etc. Diese seien sachenrechtlich dem Vermieter zugewachsen.

Prämienbegünstigt seien nach § 108e Abs 1 EStG nur körperliche Wirtschaftsgüter. Im Hinblick auf die Maßgeblichkeit des Handelsrechtes im Steuerrecht sei davon auszugehen, dass auch bei der Einstufung als immateriell (handelsrechtlicher Begriff) bzw unkörperlich (steuerrechtlicher Begriff) die Maßgeblichkeit gelte.

Zivilrechtlich stünden die Mieterinvestitionen nicht im Eigentum der Beschwerdeführerin. Sie stellten daher für sie keinen Vermögensgegenstand dar. Sie seien nicht als materieller Vermögensgegenstand unter den Sachanlagen des Gliederungsschemas für Kapitalgesellschaften gemäß § 224 Abs 2 HGB auszuweisen. Damit stellten Mieterinvestitionen auf Grund der Maßgeblichkeit des Handelsrechts keine körperlichen Wirtschaftsgüter dar.

Handelsrechtlich könnten Mieterinvestitionen Ingangsetzungskosten iSd § 198 Abs 3 HGB sein oder allenfalls Rechnungsabgrenzungsposten oder Forderungen gegenüber dem Vermieter, keinesfalls aber körperliche Wirtschaftsgüter. Damit seien sie auch steuerlich nicht als körperliche Wirtschaftsgüter anzusehen und könnten somit den Anspruch auf Investitionszuwachsprämie nicht vermitteln.

Selbst wenn allerdings in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Mieterinvestitionen als körperliche Wirtschaftsgüter angesehen würden, wäre daraus für die Beschwerdeführerin nichts zu gewinnen. Diesfalls wären nämlich die Mieterinvestitionen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Gebäude iSd § 108e Abs 2 EStG anzusehen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 24 Abs 6 KStG gelten die Bestimmungen des § 108e EStG 1988 sinngemäß für Körperschaften im Sinne des § 1, soweit sie nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind.

§ 108e EStG 1988 Abs 1 und 2 lauten:

"(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.

(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, 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."

Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 24. Februar 2004,99/14/0250, zu Recht erkannt hat, stehen Mieterinvestitionen insbesondere dann im wirtschaftlichen Eigentum des Mieters, wenn er sie bis zum Ablauf der Mietzeit entfernen darf oder wenn er bei Beendigung des Mietverhältnisses Anspruch auf Entschädigung in Höhe des Restwertes der Einbauten hat. In diesem Sinne hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19. März 2002, 99/14/0286, ausgesprochen, dass (freiwillige) Baumaßnahmen des Mieters in der gemieteten Liegenschaft, die vom Mieter nicht zugunsten des Eigentümers, sondern zum eigenen geschäftlichen Vorteil vorgenommen werden, einkommensteuerlich zu einem beim Mieter selbständig anzusetzenden Wirtschaftsgut führen (zur Mieterinvestition im Einheitswert des Betriebsvermögens siehe insbesondere auch das hg Erkenntnis vom 24. April 1996, 94/13/0054). Soweit solche Maßnahmen nicht bloße Erhaltungsmaßnahmen sind, münden sie also in einem Wirtschaftsgut des Mieters. Dieses Wirtschaftsgut stellt ein körperliches Wirtschaftsgut dar (vgl Hödl, Mieterinvestition: Gebäude oder doch nicht? SWK 2005, S 285; Doralt/Mayr, EStG6, § 6 Tz 121, mit Hinweis auf die hg Rechtsprechung).

Die Beurteilung, ob ein Gebäude iSd § 108e Abs 2 EStG vorliegt, erfolgt nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung (vgl Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Seite 8). Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich, dass nach der Verkehrsauffassung unter einem Gebäude jedes Bauwerk zu verstehen ist, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (vgl das hg Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0156).

Mieterinvestitionen als solche erfüllen idR die vorstehend genannten Voraussetzungen für ein Gebäude (räumliche Umfriedung etc) nicht. Sie sind daher im Normalfall nicht als Gebäude iSd § 108e Abs 2 EStG anzusehen und damit nicht von der Investitionsprämie ausgeschlossen (vgl Hofstätter/Reichel, § 108e EStG, Tz 4 Seite 9; Hödl, SWK 2005, S 285). Anderes gilt nur, wenn ausnahmsweise die Mieterinvestition für sich als Gebäude einzustufen ist (vgl auch Thunshirn/Untiedt, SWK 2004, S 69); solches kann insbesondere im Fall einer gänzlichen Aufstockung eines Gebäudes durch den Mieter oder im Falle eines vom Mieter getätigten Zubaues zutreffen.

Entgegen der Ansicht der belangten Behörde kann dem vorstehenden Interpretationsergebnis ein "Maßgeblichkeitsprinzip" schon deshalb nicht entgegen stehen, weil sich der Umfang des Betriebsvermögens ausschließlich nach Steuerrecht bestimmt (vgl etwa Zorn, in Bertl/Egger/Gassner/Lang/Nowotny, Die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Gewinnermittlung für das Steuerrecht, Wien 2003, 186).

Die belangte Behörde hat sohin, indem sie von vornherein ausgeschlossen hat, dass Mieterinvestitionen dem Mieter zuzurechnende (körperliche) Wirtschaftsgüter sein können, und indem sie angenommen hat, dass Mieterinvestitionen stets Gebäude iSd § 108e Abs 2 EStG sind, sodass sie keinen Anspruch auf Investitionszuwachsprämie vermitteln, die Rechtslage verkannt.

Der angefochtene Bescheid ist daher mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet und war aus diesem Grund gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 25. Oktober 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2006150152.X00

Im RIS seit

07.12.2006

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at