jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/4/20 2005/15/0156

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.04.2006

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §108e Abs1;
EStG 1988 §108e Abs2;
KStG 1988 §24 Abs6;

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 des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde der J GmbH in W, vertreten durch ECOVIS-Austria, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH in 1060 Wien, Schmalzhofgasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 2. November 2005, GZ RV/0936- W/05, betreffend Investitionszuwachsprämie, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine GmbH mit Sitz und Geschäftsleitung in Österreich. Ihr Bilanzstichtag ist der 31. März. Die Anteile an der Beschwerdeführerin hält Ing. B, der auch Geschäftsführer ist. Die Beschwerdeführerin hält die Anteile an der österreichischen B-GmbH, die gewerbsmäßig internationale Transporte durchführt. Mit 26. August 2003 ließ die B-GmbH in Deutschland eine selbständige Zweigniederlassung (die Adresse entspricht nach den Angaben im angefochtenen Bescheid der deutschen Adresse des Ing. B) im Handelsregister protokollieren.

In einer Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2003 machte die Beschwerdeführerin im Hinblick auf im Zeitraum von April bis September 2002 angeschaffte Lkw Investitionszuwachsprämie nach § 108e EStG in Höhe von 46.770 Euro geltend.

Das Finanzamt schrieb die Investitionszuwachsprämie am 28. Juni 2004 auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin gut.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung stellte das Finanzamt fest, dass die in Rede stehenden Lkw mit einem vom Lieferanten zur Verfügung gestellten, ca fünf Tage gültigen Kennzeichen vom Werk aus zur Anbringung des

Firmenlogos nach Österreich verbracht, sodann aber wieder nach Deutschland zurückgeleitet worden seien, wo sie kraftfahrrechtlich zugelassen worden seien. Diese mit deutschen Kennzeichen ausgestatteten Lkw habe die Beschwerdeführerin der B-GmbH vermietet, welche die Fahrzeuge in der deutschen selbständigen Niederlassung betreibe.

Im Anschluss an diese abgabenbehördliche Prüfung setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie mit null EUR fest und führte zur Begründung aus, da die Lkw nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet würden, stehe die Investitionszuwachsprämie nicht zu. Wirtschaftsgüter, die auf Grund entgeltlicher Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt würden, seien nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

In der Berufung gegen diesen Bescheid brachte die Beschwerdeführerin vor, die Lkw seien zum Zeitpunkt der Anschaffung im internationalen Verkehr im Einsatz gewesen. Erst zum 26. August 2003 sei in Deutschland eine Zweigniederlassung und auch eine steuerliche Betriebsstätte der B-GmbH gegründet worden. Vor diesem Zeitpunkt seien die Lkw der österreichischen Betriebsstätte zuzurechnen. Die EStR brächten in Rz 3727 ff die Ansicht zum Ausdruck, bei nicht ortsfest eingesetzten Wirtschaftsgütern, wie Lkw im internationalen Frachtverkehr, liege keine überwiegende Auslandsverwendung vor, wenn das Wirtschaftsgut regelmäßig in die inländische Betriebsstätte zurückkehre, auch wenn es sich zeitmäßig überwiegend im Ausland befinde. Die Lkw seien nicht einer ausländischen Betriebsstätte der B-GmbH zuzurechnen gewesen, weil die deutsche Betriebsstätte erst später gegründet worden sei. Deshalb werde die erklärungsgemäße Festsetzung der Investitionszuwachsprämie begehrt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Grundlage für die Vermietung sei ein pauschaler Grundsatzmietvertrag vom 30. Dezember 2000, wonach die Beschwerdeführerin ihren Fuhrpark der B-GmbH zur gewerblichen Nutzung überlasse. Die B-GmbH setze die Lkw im internationalen Transportgewerbe ein. Sämtliche Lkw seien im Anlagevermögen der Beschwerdeführerin ausgewiesen (Nutzungsdauer fünf Jahre, Kontenbezeichnung "Fuhrpark LKW BRD"). Die Rechnungen über die Lieferung der Lkw seien an die Beschwerdeführerin ausgestellt, als Zulassungsbesitzer scheine jeweils der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin (Ing. B) mit seiner deutschen Adresse auf.

Am 26. August 2003 habe die B-GmbH eine selbständige deutsche Zweigniederlassung im deutschen Handelsregister (die Adresse entspreche der deutschen Adresse des Ing. B) eintragen lassen. Die dortigen Dienstnehmer seien überwiegend Fahrer aus Deutschland. Die Verwaltung (Fakturierung, Einteilung der Lkw, Tätigkeitsberichte der Fahrer, etc) erfolge vom österreichischen Standort der B-GmbH aus.

Strittig sei die Frage der Investitionszuwachsprämie in Bezug auf die kraftfahrrechtlich im Ausland zugelassenen und überwiegend dort eingesetzten Lkw.

Der österreichische Gesetzgeber habe als Investitionsanreiz eine befristete Investitionszuwachsprämie eingeführt. Damit habe die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft angekurbelt werden sollen.

Nach § 108e Abs 2 EStG seien Wirtschaftsgüter, die in einer ausländischen Betriebsstätte eingesetzt würden, von der Prämienbegünstigung ausgeschlossen. Eine entsprechende Formulierung verwende das EStG 1988 in § 10 Abs 2 zweiter Teilstrich EStG. Aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur letztgenannten Bestimmung ergebe sich, dass die Zurechnung zu einer inländischen Betriebsstätte dann jedenfalls gegeben sei, wenn ein Betrieb nur über inländische Betriebsstätten verfüge. Darüber hinaus seien nach § 108e Abs 2 EStG Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt würden, als nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet anzusehen. Nach dieser Bestimmung - sie entspreche ebenfalls der Formulierung in § 10 Abs 2 zweiter Teilstrich EStG - sei bei nicht ortsfest eingesetzten Wirtschaftsgütern solange von keinem überwiegenden Auslandseinsatz auszugehen, als es zu einer regelmäßigen Rückkehr in die inländische Betriebsstätte komme und keine ausländische Einrichtung des Nutzungsberechtigten vorliege, von der aus das Wirtschaftsgut für Auslandszwecke eingesetzt werde (Hinweis auf Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 10 Tz 32).

Die von der Beschwerdeführerin an die B-GmbH vermieteten Lkw seien in einer ausländischen Einrichtung der B-GmbH - per deutscher Adresse des Ing. B - verwendet und eingesetzt worden. Die Nutzung und Verwendung der Lkw in der ausländischen Einrichtung der B-GmbH erschließe sich aus dem Umstand, dass die Lkw nach ihrer Auslieferung - nach der Aufbringung der Firmenlogos in Österreich - umgehend wieder nach Deutschland verbracht worden seien, um dort kraftfahrrechtlich zugelassen zu werden.

Es sei unbestritten, dass die Lkw in Österreich nicht zugelassen worden seien. Eine überwiegende inländische Nutzung behaupte die Beschwerdeführerin im Übrigen gar nicht.

Die belangte Behörde gehe davon aus, dass die B-GmbH von Anfang an beabsichtigt habe, die Lkw im Ausland zu nutzen, und dass es sich bei der in den amtlichen Zulassungsunterlagen (Fahrzeugscheinen) der Lkw ausgewiesenen Adresse des "Zulassungsbesitzers" um eine ausländische Einrichtung der B-GmbH handle, von der aus Lkw für Auslandszwecke eingesetzt würden. Dies ergebe sich auch daraus, dass die Beschwerdeführerin ihr Anlagekonto mit "Fuhrpark LKW BRD" bezeichne.

Jedenfalls, und dies ergebe sich aus dem Berufungsvorbringen, seien die von der Beschwerdeführerin vermieteten Lkw nach dem 26. August 2003 (Eintragung der Zweigniederlassung im Handelsregister) der selbständigen ausländischen Betriebsstätte zuzurechnen. Eine über den Zeitpunkt 26. August 2003 hinausgehende Zuordnung der Lkw zu einer inländischen Betriebsstätte der B-GmbH werde gar nicht behauptet.

Soweit die Beschwerdeführerin in der Berufung den Prämienanspruch auf das Fehlen einer ausländischen Betriebsstätte der B-GmbH bis 26. August 2003 stütze, sei zu entgegnen, dass die funktionale Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes eine längerfristige Widmung für die inländische Betriebsstätte erfordere. § 108e Abs 1 EStG normiere als Voraussetzung der Prämie, dass die Anschaffungs- bzw Herstellungskosten im Wege der AfA nach §§ 7, 8 EStG abgesetzt würden, und setzte sohin voraus, dass das Wirtschaftsgut langfristig dem Unternehmen gewidmet sei (Hinweis auf Hofstätter/Reichel, Tz 3 zu § 108e EStG 1988). Die belangte Behörde schließe daraus auf das Erfordernis, dass die funktionale Zugehörigkeit zu einer inländischen Betriebsstätte über den gesamten Abschreibungszeitraum gegeben sein müsse. Seien, wie im Beschwerdefall, im zweiten und den darauf folgenden Jahren des fünfjährigen Abschreibungszeitraumes die Lkw einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet, so könne von einer funktionalen Zuordnung zu einer inländischen Betriebsstätte iSd § 108e Abs 2 vierter Teilstrich EStG nicht ausgegangen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

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

Gemäß § 108e Abs 1 EStG kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern 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.

Gemäß § 108e Abs 2 EStG zählen nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ua

"- 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."

§ 108e Abs 1 EStG normiert als Voraussetzung für die Investitionszuwachsprämie, dass die Anschaffungs- bzw Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der AfA abgesetzt werden. Wie die belangte Behörde zutreffend aufzeigt, ergibt sich daraus das Erfordernis, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein kann (vgl Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz 3, Seite 4 "Behaltefrist").

Die Investitionszuwachsprämie fördert die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit. Ziel dieser Förderung ist es, aus konjunkturellen Gründen in bestimmten Jahren die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln (vgl Quantschnigg, ÖStZ 2003/239). Auch dieser Zweck der Regelung erhellt, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssen.

Erwähnt sei, dass dieser Auslegung nicht der Umstand entgegen steht, dass § 108e EStG, anders als § 10 leg cit, keine Nachversteuerungsbestimmung enthält, bedurfte es doch hinsichtlich des Investitionsfreibetrages deshalb einer solchen Regelung, weil über die Geltendmachung des Freibetrages stets abschließend im Bescheid über die Veranlagung (bzw Gewinnfeststellung) des Jahres der Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes abgesprochen wird, während zu Unrecht geltend gemachte Investitionszuwachsprämien in richtiger Höhe mit Bescheid nach § 201 BAO festzusetzen sind (§ 108e Abs 5 EStG).

Die belangte Behörde vertritt in rechtlicher Hinsicht zudem die Auffassung, nur solche Wirtschaftsgüter, die während der gesamten Abschreibungsdauer einer inländischen Betriebsstätte zuzuordnen bzw - im Falle der entgeltlichen Überlassung - nicht überwiegend im Ausland eingesetzt seien, dürften als prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter angesehen werden. Hiezu ist darauf zu verweisen, dass es grundsätzlich auch in diesem Bereich dem Zweck der Bestimmung entspricht, nicht bloß auf den Augenblick der Anschaffung bzw Herstellung, sondern auf einen mehrjährigen Zeitraum abzustellen. Ob allerdings die Verhältnisse während des gesamten Zeitraums der Abschreibung des betreffenden Wirtschaftsgutes im Wege der AfA (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer) unverändert sein müssen, kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben. In sachverhaltsmäßiger Hinsicht geht die belangte Behörde nämlich davon aus, dass der überwiegende Auslandseinsatz auf Grund entgeltlicher Überlassung (an die B-GmbH) unmittelbar nach der - zwischen April und September 2002 erfolgten - Anschaffung der Lkw, spätestens aber im August 2003 mit Gründung der Zweigniederlassung der B-GmbH erfolgt sei.

In der Beschwerde wird eingewendet, zum Zeitpunkt der Anschaffung der Lkw habe die B-GmbH über keine Betriebsstätte in Deutschland verfügt (eine solche sei erst im August 2003 begründet worden). Die Verwaltung der B-GmbH sei von Österreich aus erfolgt. Der Ort der Zulassung der Lkw sei als irrelevant zu betrachten. Die belangte Behörde habe es unterlassen zu ermitteln, ob eine überwiegende Nutzung der Lkw im Inland erfolgt sei, zumal Auftraggeber der B-GmbH primär österreichische und deutsche Unternehmen gewesen seien. Die belangte Behörde habe auch nicht untersucht, ob die in Deutschland zugelassenen Lkw hauptsächlich in Österreich oder in Deutschland geparkt worden seien.

Die Ansicht der belangten Behörde, für die Frage des überwiegenden Auslandseinsatzes iSd § 108e Abs 2 EStG komme es bei nicht ortsfest, sondern im grenzüberschreitenden Verkehr eingesetzten Wirtschaftsgütern, wie insbesondere Lkw, entscheidend darauf an, ob sie von einer inländischen Betriebsstätte aus eingesetzt seien, zu der sie regelmäßig zurückkehrten, oder ob dies von einer ausländischen Einrichtung des Nutzungsberechtigten aus erfolge, kann nicht als rechtswidrig erkannt werden (vgl zur entsprechenden Formulierung in § 10 Abs 2 zweiter Teilstrich EStG Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 10 Tz 32).

Zudem sei darauf verwiesen, dass die in Rede stehende Regelung des § 108e Abs 2 EStG selbst im Falle von Untermietverhältnissen auf den Einsatz beim tatsächlich Nutzungsberechtigten abstellt.

Der angefochtene Bescheid führt nicht die B-GmbH oder die Beschwerdeführerin als "Zulassungsbesitzer" an, sondern stellt fest, "Zulassungsbesitzer" sei der Gesellschafter-Geschäftsführer Ing. B. Im Verwaltungsakt finden sich Kopien der deutschen Fahrzeugscheine (§ 24 der deutschen Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung, StVZO), die ebenfalls Ing. B als Halter der Fahrzeuge anführen. Aus dem angefochtenen Bescheid ist allerdings nicht nachvollziehbar, auf Grund welcher Umstände dem Geschäftsführer Ing. B Verfügungsmacht über die Fahrzeuge und damit die Haltereigenschaft zugekommen ist. Aus dem im angefochtenen Bescheid dargestellten Mietvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der B-GmbH ergibt sich solches nicht.

Der angefochtene Bescheid stützt die überwiegende Auslandsverwendung der Lkw einerseits darauf, dass die Lkw von Anfang an in einer "Einrichtung" der B-GmbH an der Adresse des Geschäftsführers Ing. B in Deutschland verwendet und von dort aus eingesetzt worden seien, was sich daraus ergebe, dass sie nach dem Ankauf in Deutschland zwar kurzfristig (zum Anbringen des Firmenlogos) nach Österreich verbracht, unmittelbar darauf aber nach Deutschland rücküberführt worden seien, wo es dann auch zur kraftfahrrechtlichen Anmeldung gekommen sei. Diese Überlegung betreffend eine schon seinerzeit bestehende feste Einrichtung der B-GmbH erscheint allerdings vor dem Hintergrund, dass ungeklärt ist, ob Ing. B oder der B-GmbH (oder allenfalls der Beschwerdeführerin) die Verfügungsmacht über die Lkw zugekommen ist, nicht schlüssig.

Die belangte Behörde trifft andererseits die Sachverhaltsfeststellung, eine Zuordnung der Lkw nach Deutschland sei jedenfalls spätestens mit der auch von der Beschwerdeführerin eingeräumten Begründung einer Zweigniederlassung und Betriebsstätte der B-GmbH in Deutschland (mit 26. August 2003) gegeben. In diesem Zusammenhang unterlässt allerdings der angefochtene Bescheid die Auseinandersetzung mit dem Umstand, dass die Verwaltung bzw Organisation der Transportleistungen von der in Österreich gelegenen Betriebsstätte aus erfolgt sei. Die Berufungsausführungen der Beschwerdeführerin durften nicht dahingehend verstanden werden, dass ab dem Zeitpunkt der Begründung der Zweigniederlassung durch die B-GmbH die Auslandsverwendung der Lkw außer Streit gestellt sei, ging doch die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung offensichtlich von der Rechtsauffassung aus, dass

rechtliche Bedeutung ausschließlich der Verwendung der Lkw im Augenblick ihrer Anschaffung, nicht aber der einige Monate später erfolgten Verwendung zukomme. Im Rahmen der Beweiswürdigung hat die belangte Behörde zwar auch den Umstand herangezogen, dass die Beschwerdeführerin das Anlagekonto, auf welchem die Lkw erfasst sind, mit "Fuhrpark LKW BRD" bezeichnet; für sich allein erscheint diese Bezeichnung, die etwa auch nach dem Ort der kraftfahrrechtlichen Zulassung gewählt worden sein könnte, aber nicht als ausreichend tragfähig für die Feststellung des Einsatzes der Lkw von einer ausländischen Betriebsstätte aus.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde hält damit der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nicht stand, weshalb der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet ist.

Dass Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend in anderen Mitgliedstaaten der EU eingesetzt werden, nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen, steht möglicherweise im Widerspruch zur Dienstleistungsfreiheit des Art 49 EG. Ob im gegenständlichen Fall allenfalls ein Verstoß gegen Grundfreiheiten des EG-Vertrages vorliegt, kann erst unter Berücksichtigung von Sachverhaltsfeststellungen betreffend die Haltereigenschaft des Geschäftsführers Ing. B beurteilt werden. Erst die Klärung der Frage der Haltereigenschaft vermag das Bild betreffend die Verwendung der Lkw abzurunden und beispielsweise auszuschließen, dass nicht von vornherein auch das Eigentum an den Lkw dem Geschäftsführer Ing. B übertragen worden ist.

Der angefochtene Bescheid ist somit mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

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

Wien, am 20. April 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2005150156.X00

Im RIS seit

24.05.2006

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at