jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/5/25 2000/15/0120

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.05.2004

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §24 Abs1 Z2;
EStG 1988 §24 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des F in P, vertreten durch Mag. Christine Tüchler, Wirtschaftsprüferin in 2000 Stockerau, Schießstattgasse 24, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIIa) vom 9. Juni 2000, Zl. RV/720-17/15/98, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt das Hafner- und Fliesenlegergewerbe in der Rechtsform eines Einzelunternehmens. In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung 1995 teilte der Beschwerdeführer dem Finanzamt mit, dass er mit 31. Dezember 1995 seine Betriebsstätte in S. stillgelegt habe. Ein Verkauf des dort befindlichen Gebäudes sei nicht zu Stande gekommen, sodass sich der Beschwerdeführer entschlossen habe, dieses zu vermieten. Mit der "Teilbetriebsaufgabe bzw. da ich in S. jetzt nur mehr Mieteinnahmen erzielen werde, möchte ich den betrieblichen Teil des Hauses mit 31.12.1995 in das Privatvermögen überführen". Der Beschwerdeführer ermittelte dazu einen "Veräußerungsgewinn gem. § 37 EStG" (nach Abzug eines anteiligen Freibetrages nach § 24 EStG) in Höhe von 672.210 S.

In einem Ersuchen um Ergänzung der Einkommensteuererklärung vom 7. Februar 1997 hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, die Aufgabe eines Teilbetriebes setze voraus, dass innerhalb eines Betriebes vor der Aufgabe tatsächlich ein Teilbetrieb selbständig geführt worden sei. Die Verlegung eines Betriebes an einen anderen Ort und die anschließende bloße Entnahme des nicht mehr betrieblich benötigten Gebäudes stelle keine Aufgabe eines Betriebes im Sinne des § 24 EStG 1988 dar.

In der Stellungnahme vom 10. März 1997 teilte der Beschwerdeführer mit, dass er mit 25. Jänner 1995 neben seiner Betriebsstätte in S. eine weitere Betriebsstätte in P. eröffnet habe. Beide Betriebe seien ca. ein Jahr lang getrennt voneinander geführt worden. Sowohl in S. als auch in P. verfügten die Betriebe über Ausstellungsräume, Lager und Büroraum, sodass die Selbständigkeit gegeben gewesen sei. Da der Umsatz in S. laufend zurückgegangen sei, habe der Beschwerdeführer überlegt, den Betrieb in S. zu verkaufen. Weil sich aber kein Abnehmer gefunden habe, habe er den Betrieb Ende 1995 stillgelegt. Tatsächlich seien beide Betriebe 11 Monate parallel und selbständig geführt worden, wobei diese Selbständigkeit auch nach außen bestanden habe.

In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 1995 vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass keine Teilbetriebsaufgabe vorgelegen sei. Erfolge in der Bilanz keine gesonderte Erfassung der mit dem Standort in Zusammenhang stehenden Erlöse und Aufwendungen, keine gesonderte Führung von Anlagenverzeichnissen und sei der Betrieb mit zwei Standorten einheitlich geführt worden, stelle einer der beiden Standorte noch keinen Teilbetrieb dar. Außerdem spreche es gegen die Aufgabe eines Teilbetriebes, wenn Wirtschaftsgüter der wesentlichen Betriebsgrundlagen in den Restbetrieb überführt und lediglich ein Betriebsgebäude entnommen würde.

Zur Teilbetriebseigenschaft der mit 31. Dezember 1995 in S. beendeten Tätigkeit brachte der Beschwerdeführer in der Berufungsschrift vom 4. November 1997 vor, er habe den Hafnerbetrieb im Jahr 1975 vom Betriebsvorgänger übernommen und diesen Standort bis Ende 1995 als eigenständige Betriebsstätte zur Ausübung des Hafner- und Fliesenlegergewerbes genutzt. Im Jahr 1993 habe sich der Beschwerdeführer entschlossen, in P. einen weiteren Betrieb aufzubauen. Das Betriebsgebäude in P. sei Ende 1994 soweit fertig gestellt gewesen, dass er am 25. Jänner 1995 die Betriebsstätte P. als weiteren Gewerbebetrieb bei der Bezirkshauptmannschaft angemeldet habe. Der Beschwerdeführer habe somit 11 Monate lang zwei Betriebe parallel geführt, "die jeder für sich selbständig bestehen konnten und diese Selbständigkeit auch nach außen hin bestand". Beide Betriebe hätten über Ausstellungsräume, Lager und Büroraum verfügt, wobei auch jeweils eine Angestellte für die Verkaufs- und Büroarbeiten tätig gewesen sei. Hätte er für S. einen Betriebsnachfolger gefunden, hätte der Betrieb ohne Investitionen weiter geführt werden können. Da kein Nachfolger bzw. Käufer gefunden worden sei, habe der Beschwerdeführer die Fahrzeuge und diverse Geräte vom Betrieb S. nach P. übernommen. Die Maschinen und Geräte hätten aber nur einen untergeordneten, geringen Wert gehabt. Das Warenlager S. sei so weit als möglich abverkauft und die Betriebseinrichtung in S. belassen worden. Die wesentlichen Betriebsgrundlagen wären durch die Übernahme des gesamten Betriebsgebäudes, der Betriebseinrichtung, Resten des Warenlagers und die Möglichkeit zur Übernahme von Geräten und Werkzeugen für eine Weiterführung des Betriebes gegeben gewesen. Mit der Betriebsstätte in S. sei ein eigenständiger, organisch in sich geschlossener Teilbetrieb, der von einem Erwerber ohne weiteres hätte fortgeführt werden können, in das Privatvermögen übernommen worden.

In einem Vorhalt vom 21. November 1997 wies das Finanzamt darauf hin, dass nach den vorliegenden Bilanzen und Anlagenverzeichnissen zu einem Hafner- und Fliesenlegerbetrieb wesentlich mehr als ein "nacktes" Betriebsgebäude gehöre. Ein solches sei daher kein Teilbetrieb. Die Situation stelle sich so dar, dass eine wesentliche Grundlage des Betriebsvermögens, das Betriebsgebäude, entnommen und alle anderen wesentlichen Grundlagen aber in den verbleibenden (Teil-)Betrieb in P. entnommen worden seien, weshalb eine begünstigte Teilbetriebsaufgabe nicht vorliege. Sollte sich der Beschwerdeführer dieser Beurteilung nicht anschließen, werde ersucht, die Berufungsangaben, wonach die nach P. übernommenen Fahrzeuge, Geräte und Maschinen nur einen geringen Wert gehabt hätten und das Warenlager in S. so weit als möglich abverkauft worden sei, näher auszuführen.

Zu diesem Vorhalt gab der Beschwerdeführer am 20. Jänner 1998 bekannt, es sei nicht nur das Betriebsgebäude an sich entnommen worden, sondern auch drei Kachelöfen, verschiedene Einrichtungsgegenstände, Regale und die Schauraumeinrichtung seien in S. verblieben. Da er keinen Betriebsnachfolger gefunden habe, habe er aus betriebswirtschaftlichen Gründen Fahrzeuge und diverse Geräte nach P. übernommen. In einer Aufstellung bezifferte der Beschwerdeführer den Verkehrswert für die übernommenen Geräte und Fahrzeuge mit insgesamt 27.700 S, wobei er darauf hinwies, dass die Bewertung der Fahrzeuge - sechs Positionen mit einem Gesamtwert von 25.500 S - deswegen so niedrig sei, weil diese durch die außergewöhnliche Belastung wegen Transport von Fliesen, Kacheln und div. Material sehr stark abgenutzt worden seien. Das restliche Warenlager sei mit einem Wert von 3.859,30 S von S. nach P. übernommen worden. Für P. habe der Beschwerdeführer ein Kfz sowie verschiedene Geräte (teils

geringwertige Wirtschaftsgüter) angeschafft. In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung vom 30. April 1998 machte der Beschwerdeführer noch ergänzende Angaben zu mittlerweile aus dem Betrieb in P. ausgeschiedenen (aus dem Betrieb in S. übernommenen) Geräten und Fahrzeugen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Der Beschwerdeführer habe lt. Aktenlage seit 1975 das Hafnergewerbe in S. betrieben. Am 16. September 1993 habe er in P. ein Grundstück erworben, auf dem 1994 und 1995 der Bau eines Betriebsgebäudes erfolgt sei. Mit Fax vom 16. November 1995 habe der Beschwerdeführer dem Finanzamt mitgeteilt, dass sein Betrieb mit 1. Juli 1995 von S. nach P. übersiedelt sei. Mit Schreiben vom 7. August 1995 habe die Bezirkshauptmannschaft S. das Finanzamt von der gewerberechtlichen Verlegung des Betriebes nach P. mit Wirkung 1. Juli 1995 verständigt. Auf Grund dieser Feststellungen gehe die belangte Behörde davon aus, dass 1995 die Verlegung des Betriebes vom Standort S. auf den neuen Standort P. erfolgt sei, wobei der Beschwerdeführer Geräte und Fahrzeuge in die neue Betriebsstätte übersiedelt und auch die Mitarbeiter dorthin übernommen habe, "weiters das Warenlager größtenteils abverkaufte, und anschließend die Betriebsräumlichkeiten in S. an Versicherungsgesellschaften vermietete". Im Beschwerdefall sei davon auszugehen, dass der von S. nach P. verlegte Betrieb des Beschwerdeführers ein eigenständiger Gesamtbetrieb gewesen sei, wobei es auch nicht zu einer räumlichen Trennung von Betriebssparten gekommen sei. Bei Betrachtung der Bilanzen und der Anlagenverzeichnisse lasse sich auch keine exakte Trennung in zwei Teilbetriebe vornehmen. Der Beschwerdeführer habe vorher in S. und anschließend in P. das Gewerbe des Hafners und Fliesenlegers unverändert ausgeübt. Die Selbständigkeit eines Betriebsteils müsse nach außen erkennbar sein, etwa durch eigenes Personal, eigene Buchführung und Kostenrechnung, eigene Gestaltung des Einkaufs und eigene Preisgestaltung sowie Kundenstamm. Voraussetzung sei somit, dass der Teilbetrieb eigenständige wesentliche Betriebsgrundlagen aufweisen müsse.

Doch selbst für den Fall, dass im Beschwerdefall das Vorliegen eines Teilbetriebes zu bejahen sein sollte, könnte dies an der rechtlichen Beurteilung, dass keine Betriebsaufgabe vorliege, nichts ändern. Die Zurückbehaltung wesentlicher Grundlagen des Teilbetriebes im verbleibenden Betrieb stehe nämlich einer Teilbetriebsaufgabe entgegen. Welche Betriebsmittel zu den wesentlichen Grundlagen des Betriebes gehörten, bestimme der jeweilige Betriebstypus. Zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen eines Installationsunternehmens, das nach Ansicht der belangten Behörde dem eines Hafners und Fliesenlegers vergleichbar sei, gehöre der Standort, das Warenlager, der Fuhrpark, sonstige Anlagegüter und der Kundenstock. Wie aus der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Jänner 1998 hervorgehe, habe der Beschwerdeführer den Betrieb in P. im Wesentlichen mit den Geräten und Fahrzeugen aus S. geführt. Die lt. Vorhaltsbeantwortung vom 20. Jänner 1998 übernommenen Geräte und Fahrzeuge seien auch in den nachfolgenden Jahren ("bis auf einige wenige Abgänge und Zugänge") in der Betriebsstätte P. genutzt worden. Daraus sei zu schließen, dass die übernommenen Fahrzeuge und Geräte entgegen der in der Vorhaltsbeantwortung vertretenen Meinung nicht von untergeordnetem Wert gewesen seien. In einem örtlichen Betriebswechsel sei dann eine bloße Betriebsverlegung zu erblicken, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse alter und neuer Betrieb nach der Verkehrsauffassung wirtschaftlich identisch seien. Dazu sei jedenfalls Voraussetzung, dass die wesentlichen Grundlagen des alten Betriebes auf den neuen Standort übertragen würden, wovon im Beschwerdefall nach Ansicht der belangten Behörde ausgegangen werden könne. So habe "auch im gegenständlichen Fall" der Beschwerdeführer die ehemals betrieblichen Räumlichkeiten in S. vermietet und mit den übrigen wesentlichen Betriebsgrundlagen, wie Geräten und Fahrzeugen, Resten des Warenlagers sowie den bisherigen Mitarbeitern sein Gewerbe von P. aus weiter betrieben. Es liege somit steuerlich gesehen keine Teilbetriebsaufgabe vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Bei einem Teilbetrieb handelt es sich um einen organisch in sich geschlossenen, mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteten Teil eines Gewerbebetriebes, der es auf Grund seiner Geschlossenheit ermöglicht, die gleiche Erwerbstätigkeit ohne weiteres fortzusetzen. Um von einem Teilbetrieb sprechen zu können, müssen all diese Voraussetzungen erfüllt sein. Er muss tatsächlich selbständig geführt sein. Eine nur betriebsinterne Selbständigkeit genügt nicht; die Selbständigkeit muss vielmehr auch nach außen in Erscheinung treten (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 1990, 89/14/0156, 0157).

Für eine Teilbetriebsaufgabe im Sinne des § 24 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 ist Voraussetzung, dass alle wesentlichen Grundlagen des Teilbetriebes in einem einheitlichen Vorgang an Dritte veräußert oder ins Privatvermögen übernommen werden. Die Zurückbehaltung wesentlicher Grundlagen des Teilbetriebes im verbleibenden Betrieb steht einer Teilbetriebsaufgabe entgegen (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. März 1991,

87/13/0190, und vom 3. November 1992, 89/14/0098).

Im angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde in erster Linie den Standpunkt vertreten, dass der Beschwerdeführer einen Gesamtbetrieb als Hafner und Fliesenleger betrieben habe, aus dem im Streitjahr auch kein eigenständiger Teilbetrieb am Ende 1995 geschlossenen Standort S. hervorgetreten sei. Diese Beurteilung ist nicht als rechtswidrig zu erkennen.

Im Beschwerdevorbringen wird neben dem Fehlen einer eigenen Buchführung und Kostenrechnung (der auch operativ tätige Beschwerdeführer habe selbst die Geschäftsführung überblickt) etwa auch das Fehlen einer eigenen Gestaltung des Einkaufs für die Betriebsstätte in S. eingeräumt. Das Vorliegen einer gesonderten Gewerbeberechtigung für S. wird ebenfalls nicht behauptet. Die räumliche Trennung der Standorte S. und P. (ca. 8 km) allein reicht zur Begründung eines eigenständigen Teilbetriebes nicht aus, wobei dies auch für das außerdem nicht näher konkretisierte Beschwerdevorbringen gilt, die Mitarbeiter des Verkaufs hätten die Kompetenz gehabt, Preisnachlässe - bis zu einem gewissen Ausmaß - zu gewähren. Zu in der Beschwerde erstmals behaupteten gesonderten Werbemaßnahmen für die Standorte S. und P. macht die belangte Behörde in der Gegenschrift zu Recht auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot (§ 41 VwGG) aufmerksam. Soweit die Beschwerde auf das Berufungsvorbringen verweist, wonach "beide Betriebe" über Ausstellungsräume, Lager und Büroraum verfügt hätten, wobei auch jeweils eine Angestellte für die Verkaufs- und Büroarbeiten tätig gewesen sei, ist festzuhalten, dass dies noch nicht gegen eine einheitliche Führung spricht und das (Handwerks-)Gewerbe des Hafners- und Fliesenlegers nicht nur Handelstätigkeit (wenn auch lt. Beschwerde mehr als 50 % des erzielten Jahresumsatzes der Handelstätigkeit zuzurechnen sein sollten) umfasst. Eine gesonderte - standortbezogene - Verwendung der für die handwerkliche Tätigkeit benötigten Mitarbeiter, Gerätschaften oder des Fuhrparks wird auch in der Beschwerde nicht vorgebracht.

Da die belangte Behörde somit zu Recht das Vorliegen eines Teilbetriebes an dem Ende 1995 geschlossenen Standort S. verneint hat, war auf die im angefochtenen Bescheid für den Fall des Bestehens eines solchen Teilbetriebes enthaltene Alternativbegründung zur Abweisung der Berufung (und auf das diesbezüglich zum "Procedere der Teilbetriebsaufgabe" erstattete Beschwerdevorbringen) nicht mehr einzugehen. Zu den auch in der Beschwerde als wesentliche Betriebsgrundlagen angesprochenen "Fuhrpark, Sonstige Anlagengegenstände" ist in diesem Zusammenhang allerdings darauf hinzuweisen, dass deren abnutzungs- und altersbedingter "marginaler Wert" (bestimmte Fahrzeuge und zwei Drittel der übernommenen Gerätschaften seien in den Jahren 1996 und 1997 aus dem Betrieb in P. ausgeschieden) und der Umstand von Ersatz- und Zusatzinvestitionen in P. nichts an der Funktion der übernommenen Wirtschaftsgüter als wesentliche Betriebsgrundlagen in einem aufgegebenen (Teil-)Betrieb ändern würden.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 25. Mai 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2000150120.X00

Im RIS seit

05.07.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at