jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/7/18 99/13/0194

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.07.2001

Index

53 Wirtschaftsförderung;

Norm

StruktVG 1969 §1 Abs5 idF 1980/563;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der W Handelsgesmbh in W, vertreten durch Dorda, Brugger & Jordis, Rechtsanwälte-Partnerschaft in Wien I, Dr. Karl Lueger-Ring 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat IV, vom 29. Juli 1999, GZ RV/164-11/14/98, betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuermessbetrag 1988 und 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH (vormaliger Firmenwortlaut I. Warenhandelsges.m.b.H) betrieb in den Streitjahren ein Unternehmen, dessen Gegenstand der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit Fliesen und Sanitärwaren sowie die Ausübung des Fliesenverlegehandwerks war.

Mit Abtretungsvertrag vom 27. September 1988 erwarb die Beschwerdeführerin den Geschäftsanteil an der P. EDV-Software GmbH mit einer voll eingezahlten Stammeinlage von S 5,200.000 von der Alleingesellschafterin P. International AB um den Abtretungspreis von S 134.000. Betriebsgegenstand der P. EDV-Software GmbH war die Erstellung und der Vertrieb von EDV-Programmen und sonstigen Software-Leistungen aller Art, insbesondere solchen, welche aus dem Vertriebsprogramm der LM E. AB, Schweden, stammten, sowie entsprechendes Service und die Pflege dieser Leistungen ferner die Schulung und Beratung im Zusammenhang damit. Gleichzeitig mit dem Erwerb des Geschäftsanteils wurde der Firmenwortlaut auf I. EDV-Software GmbH geändert.

Mit Beschluss der Generalversammlung vom 19. Dezember 1988 wurde die I. EDV-Software GmbH auf Grund des Verschmelzungsvertrages vom 19. Dezember 1988 mit der Beschwerdeführerin durch Aufnahme verschmolzen.

Verschmelzungsstichtag war der 1. Oktober 1988. Die Eintragung dieses Vorganges ins Firmenbuch erfolgte am 16. März 1989.

In den von der Beschwerdeführerin eingereichten Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen für die Jahre 1988 und 1989 wurde die Berücksichtigung von Verlusten bzw Fehlbeträgen der I EDV-Software GmbH - und zwar aus 1985 S 1,249.238,--, aus 1986 S 3,988.831,--, aus 1987 S 539.890,-- und aus 1988 S 452.355,-- - nach § 1 Abs 5 StruktVG beantragt.

Im Bericht vom 23. Jänner 1991 über eine bei der I EDV-Software GmbH durchgeführte Betriebsprüfung wurde unter anderem ausgeführt, dass die Handelstätigkeit mit Software-Produkten bis Februar 1987 gedauert habe. Die Personalleistungen für Software-Entwicklungen seien bis Mai 1987 verrechnet worden. Die Vermietung von Hardware an Konzernunternehmen sei bis Juli 1988 erfolgt. In einem Aktenvermerk des Prüfungsorgans vom 23. Jänner 1991 wurde festgestellt, die Betriebseinstellung sei durch die Verluste der Muttergesellschaft in den USA verursacht worden; in der Folge seien die Tochtergesellschaften, die einen Verlust erlitten hatten, aufgelöst worden. Die Verluste der I EDV-Software GmbH seien durch Entwicklungskosten (Aufwendungen für Gehälter, Verwaltung und PC-Leasing) entstanden, denen kein Erlös bzw nur eine Teilamortisation auf Grund der vorzeitigen Betriebseinstellung gegenüberstehe. In den Jahren 1986 und 1987 seien Abwertungen des Lagerbestands an Software-Handelsprodukten in Höhe von S 600.000,-- vorgenommen worden. Zum 31.12.1986 sei ein Lagerbestand von S 6.950,--, zum 31.12.1987 von S 0,-- und zum 30.9.1988 von S 1,-- ausgewiesen worden.

Die Verluste bzw Fehlbeträge wurden vom Finanzamt zunächst im Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheid 1988 vom 8. Mai 1991 nicht zum Abzug zugelassen. In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, eine Inanspruchnahme von Verlusten bzw Fehlbeträgen der übertragenden Gesellschaft könne nicht erfolgen, wenn der Umfang der übertragenen Vermögensteile, Betriebe oder Teilbetriebe gegenüber jenem im Zeitpunkt des Entstehens der Verluste derart vermindert ist, dass nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde insbesondere vorgebracht, die Beschwerdeführerin habe eine eigene EDV-Abteilung und habe auch EDV-Lohnverarbeitungen für Dritte erbracht. Es habe daher Interesse an der Übernahme von Software und Know how bestanden. Die Überprüfung der Einrichtungen der I EDV-Software GmbH habe ergeben, dass deren Einrichtungen zum Einsatz geeignet seien. Im Zeitpunkt der Verschmelzung seien alle in den Jahren 1985 bis 1988 Verluste verursachenden Vermögensteile und Teilbetriebe vorhanden gewesen.

Auf einen entsprechenden Vorhalt wurden in einer Eingabe vom 9. Juli 1991 die Umsätze der I EDV-Software GmbH für 1985 mit S 3,261.500,--, für 1986 mit S 4,625.800,-- und für 1987 mit S 1,140.000,-- angegeben.

Laut Umsatzsteuererklärung wurden von dieser GmbH 1988 keine Umsätze erzielt.

Nach einer weiteren Eingabe vom 22. August 1991 betrugen die Teilwerte des Anlagevermögens zum 1.1.1986 S 32.140,-- und zu den Stichtagen 1.1.1987, 1.1.1988 und 30.9.1988 jeweils S 6.043,--. Außer dem Geschäftsführer seien 1985 2,7, 1986 5,8 und 1987 1,25 Mitarbeiter beschäftigt gewesen.

Gegen die in der Folge erlassenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuermessbetrag 1989 wurde gleichfalls Berufung erhoben.

Nach einem weiteren Vorhalt wurde in einem Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 30. Juni 1997 unter anderem ausgeführt, die I EDV-Software GmbH habe 1988 keine Dienstnehmer mehr beschäftigt. Die Beschwerdeführerin selbst habe in den Jahren 1982 bis 1989 ein Datenzentrum betrieben. Die Beschwerdeführerin sei (nach der Verschmelzung) in keine Lizenz- oder Mietverträge mit der LM E. AB eingetreten. Die von der I EDV-Software GmbH übernommenen Geschäftsunterlagen ließen sich wegen der lange vergangenen Zeit von neun Jahren nicht mehr rekonstruieren. In einer angeschlossenen, mit 25. Juni 1997 datierten Darstellung wurde ausgeführt, im Jahre 1987 sei ein damals revolutionäres Gerät, der KDEM 1200, eine Lesemaschine, um S 1,200.000,-- angeschafft worden. Es habe dafür zwar eine Betriebssoftware gegeben, die Schnittstellen in der Datenbank der Beschwerdeführerin sowie das Lernen von Schriften seien aber zu programmieren gewesen. Die damit verbundenen Schwierigkeiten seien unterschätzt worden. Die Beschwerdeführerin habe sodann erfahren, dass die zum Verkauf stehende I EDV-Software GmbH Software für derartige Lesegeräte entwickelt habe. Bei einer Überprüfung sei festgestellt worden, dass diese für die Zwecke der Beschwerdeführerin brauchbar sei. Tatsächlich hätten dann die Programme zügig fertiggestellt werden können. Es

habe auch der Plan bestanden, diese Software im Rahmen von Lizenzen zu verkaufen. Angesichts der hohen Software-Entwicklungskosten sei der Kaufpreis des Geschäftsanteils von S 500.000,-- in höchstem Maße vertretbar erschienen. Außerdem sei beabsichtigt gewesen, den Namen "E" imagestärkend einzusetzen. Man habe aber darauf bestanden, auf alles zu verzichten, was einen Zusammenhang zu E hätte herstellen können. Durch den völligen Preisverfall von Lesemaschinen seien alle diese Pläne obsolet geworden. Im Jahre 1989 sei die Lesemaschine verkauft und die Datadivision aufgegeben worden. Das sei auch durch den Abgang des dafür verantwortlichen Mitarbeiters zu einem Konkurrenten nahe gelegen. Auch andere Teile der von I EDV-Software GmbH übernommenen Software seien für das Vorhaben, aus der operativen Tätigkeit heraus Software-Pakete zu entwickeln und zu vertreiben, geeignet gewesen. Andere Teile hätten verwendet können, wodurch Lizenzgebühren gespart worden seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde von der belangten Behörde ausgeführt, der Unternehmensgegenstand der übertragenden GmbH sei von der Beschwerdeführerin nach der Verschmelzung nicht in deren Unternehmensgegenstand aufgenommen und fortgeführt worden. Die Gewerbeberechtigung der übertragenden Gesellschaft sei mit der Verschmelzung erloschen. Die übertragene Software sei bereits abgewertet gewesen, sodass von "Vermögenswerten" nicht mehr gesprochen werden könne. Ein lebender Betrieb habe nicht mehr bestanden, weil im letzten Jahr vor der Verschmelzung kein Personal mehr vorhanden gewesen sei und keine Umsätze mehr erzielt worden seien. Es sei nur noch die Einbringung von offenen Forderungen und die Beendigung von Leasinggeschäften betrieben worden. Der strittige Verlust resultiere aus Anlaufverlusten der Gründungsphase, Bürokosten, Personalkosten, PKW- und Reisekosten der von der Muttergesellschaft entsandten Geschäftsführer, Leistungen für andere Konzerngesellschaften und Messeveranstaltungen.

Der Kauf des KDEM-Gerätes sei lange vor der Verschmelzung, nämlich am 7. Juli 1987, erfolgt. Der Erwerb von Programmen anderer Provenienz sei nicht nötig gewesen, weil im Kaufvertrag der Anspruch auf Nachlieferung der neuesten Software-releases verankert gewesen sei, sodass eine individuelle Software-Erstellung nicht notwendig gewesen sei. Die übertragende Gesellschaft habe im Zeitpunkt der Verschmelzung nicht mehr über Programme von besonderem Wert verfügt, insbesondere nicht über die Software für das Lesegerät KDEM 1200 oder über sich darauf beziehende Lizenzverträge. Einige der übernommenen Programme seien kundenbezogene Spezialprogramme gewesen, welche anderweitig nicht mehr hätten verwendet werden können. Mangels Lizenzverträgen für die Software sowie mangels einschlägiger Gewerbeberechtigungen der Beschwerdeführerin hätten die übernommenen Programme auch nicht mehr gewartet werden können. Im Zeitpunkt der Verschmelzung sei kein fachkundiges Personal mehr vorhanden gewesen. Das Ausscheiden des gewerberechtlichen Geschäftsführers Gerhard W. mit Ende Juli 1986 sei der Gewerbebehörde nicht gemeldet worden; ein Nachfolger sei nicht bestellt worden. Nach der Trennung der übertragenden Gesellschaft vom E Konzern sei ein Vermögen nicht mehr vorhanden gewesen, weil schon zuvor die Tätigkeit im Wesentlichen in der Kooperation mit Konzernunternehmen des E Konzerns bestanden habe und keine eigenständige Tätigkeit entfaltet worden sei. Die Beschwerdeführerin sei nicht in Lizenz-, Miet- oder andere Verträge zwischen der LM E AB und der I EDV-Software GmbH für die übernommene E-Software eingetreten, was die Voraussetzung für die gewerbliche Verwertung der übergebenen Software gewesen wäre. In der Verschmelzungsbilanz gebe es keinen Ansatz von Anlagevermögen, die im Umlaufvermögen erfasste Software werde mit S 1,-- ausgewiesen. Es sei somit ein Betriebs- oder Vermögensübergang iSd § 1 Abs 5 StruktVG nicht gegeben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 1 Abs 5 Satz 2 StruktVG idF des Abschnittes V des AbgÄG 1980, BGBl. Nr. 563, kann der Abzug von Verlusten und von Fehlbeträgen, die bei der übertragenden Gesellschaft vor der Verschmelzung oder Einbringung entstanden sind, von der übernehmenden Gesellschaft insoweit in Anspruch genommen werden, als jene Vermögensteile, Betriebe oder Teilbetriebe, die die Verluste oder Fehlbeträge verursacht haben, übertragen werden; dies gilt jedoch nicht, wenn der Umfang der übertragenen Vermögensteile, Betriebe oder Teilbetriebe gegenüber jenem im Zeitpunkt des Entstehens der Verluste oder Fehlbeträge derart vermindert ist, dass nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist.

Zweck dieser Regelung war es, bloß auf Verlustverwertung gerichtete Mantelkäufe zu unterbinden. Damit sollte das bloße Verwerten von Verlusten ohne Übernahme der verlustproduzierenden Wirtschaftsgüter verhindert werden. Das Recht des Verlustabzuges ist daher mit der Übertragung der verlustproduzierenden Einkunftsquelle gekoppelt. Nach dem zweiten Halbsatz der angeführten Gesetzesstelle können die Verluste zur Gänze nicht vorgetragen werden, wenn

die Vermögensteile, Betriebe oder Teilbetriebe dem Grunde nach noch vorhanden sind, aber deren Umfang gegenüber der Verlustentstehung derart vermindert ist, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist. Als bei dieser Betrachtung heranzuziehende Faktoren wurden in der Literatur bei Betrieben und Teilbetrieben der Umsatz, das Anlagevermögen und das Auftragsvolumen angesehen (vgl Quantschnigg, Die ertragsteuerliche Behandlung der Verschmelzung im Strukturverbesserungsrecht, in Die Besteuerung der Kapitalgesellschaft - FS Bauer, Wien 1986, 255 ff). Wenn dagegen die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang meint, die "wirtschaftliche Betätigung" der übernehmenden Gesellschaft sei (im Hinblick auf die Verwendung von Software) mit jener der übertragenden Gesellschaft "vergleichbar", so hat sie den Inhalt der angeführten Gesetzesstelle verkannt.

Im Beschwerdefall ist davon auszugehen, dass die übertragende Gesellschaft vor der in Rede stehenden Verschmelzung jegliche werbende Tätigkeit eingestellt hat. Nach den Feststellungen der Abgabenbehörde wurde die Handelstätigkeit der übertragenden Gesellschaft bereits im Februar 1987 eingestellt. Es wurden keine Umsätze mehr erzielt, es wurden keine Mitarbeiter mehr beschäftigt. In der Bilanz zum 30. September 1988 wurde kein Anlagevermögen mehr ausgewiesen. Die Beschwerdeführerin macht vor dem Verwaltungsgerichtshof im Wesentlichen geltend, dass die Vermögensteile, die die Verluste verursacht haben, im Zeitpunkt der Verschmelzung noch vorhanden waren. Die Tatsache, dass die Software bereits abgewertet gewesen sei, lasse nicht den Schluss zu, dass keine Vermögensteile mehr vorhanden gewesen seien. Mit diesem Vorbringen kann die Beschwerdeführerin aber nichts für ihren Standpunkt gewinnen, da nach dem von den Abgabenbehörden festgestellten Sachverhalt die für die Vergleichbarkeit zwischen der Zeit der Entstehung der Verluste und der Verschmelzung maßgeblichen Faktoren im Hinblick auf die Einstellung der Geschäftstätigkeit insgesamt solche Verminderungen auf S 0,-- bzw auf entsprechende Restwerte aufwiesen, dass die Voraussetzungen des 2. Halbsatzes des § 1 Abs 5 Satz 2 StruktVG für die Abzugsfähigkeit der Verluste bzw Fehlbeträge nicht gegeben waren.

Bei dieser Sach- und Rechtslage kam es nicht mehr entscheidend darauf an, ob die von der Beschwerdeführerin aufgestellte Behauptung, die übertragende Gesellschaft habe über eine für die Inbetriebnahme des Lesegerätes der Beschwerdeführerin wesentliche Software verfügt, was Grund für die Verschmelzung gewesen sei, zutrifft. Die von der belangten Behörde dabei aus dem zeitlichen Zusammenhang und den Bestimmungen des Kaufvertrages über das Lesegerät gezogene Folgerung, dass diese Behauptungen unzutreffend waren, erscheint überdies schlüssig. Dass wegen Schwierigkeiten bei der Inbetriebnahme eines elektronischen Gerätes der Geschäftsanteil einer stillgelegten GmbH - die über keinerlei Fachkräfte mehr verfügt - erworben wird, widerspricht außerdem jeglicher Lebenserfahrung. Dabei war auch zu bedenken, dass die Beschwerdeführerin nach ihrem Vorbringen in die Lizenzverträge der übertragenden Gesellschaft nicht eintreten konnte, womit aber der Wert der allenfalls im Verschmelzungszeitpunkt im Umlaufvermögen noch vorhandenen Software in Frage gestellt ist.

Die belangte Behörde hat daher die Abzugsfähigkeit der in Rede stehenden Verluste und Fehlbeträge im Ergebnis zu Recht versagt. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm

der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 18. Juli 2001

Dr. Weiss

Mag. iur. Mag. (FH) Schärf

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1999130194.X00

Im RIS seit

19.12.2001

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at