

TE Vwgh Erkenntnis 2009/3/4 2006/15/0378

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 04.03.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §21 Abs1;

ESTG 1988 §108e Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der S GmbH in F, vertreten durch CONFIDA St. Veit Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 9300 St. Veit/Glan, Klagenfurterstraße 32A, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 17. November 2006, GZ. RV/0344-K/05, betreffend Investitionszuwachsprämie für 2004, 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 beschwerdeführende Gesellschaft mbH (in der Folge: GmbH) beantragte eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 in Höhe von EUR 54.965,32. Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage zog sie als Vergleichszeitraum die Jahre 2002 und 2003 heran.

Das Finanzamt wies den Antrag ab, weil laut Nachschau gemäß § 144 BAO im Vergleichszeitraum eine Betriebsübertragung vor sich gegangen sei und daher auf die Verhältnisse des Rechtsvorgängers abzustellen sei. Es seien daher die Investitionen des Wirtschaftsjahres 2001 mit zu berücksichtigen, sodass sich per Saldo für das Kalenderjahr 2004 kein Investitionszuwachs ergebe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der GmbH als unbegründet ab. In der Begründung führte die belangte Behörde aus, Gegenstand der mit Gesellschaftsvertrag vom 23. November 1965 gegründeten GmbH sei die Beteiligung an der Errichtung und am Betrieb, sowie die Geschäftsführung des Betriebes

einer Schleppliftanlage. Das Gewerbe betreffend den Betrieb von Schleppliften sei auf eine KG, deren persönlich haftende Gesellschafterin die GmbH sei, angemeldet gewesen. Sowohl die GmbH als auch die KG bilanzierten zum 31. Mai. Die KG sei die betriebsführende Gesellschaft, die GmbH nur Arbeitsgesellschafterin gewesen.

Der Beirat der KG habe im Jahr 1999 den Ausbau des Schigebietes beabsichtigt.

Am 25. September 2000 habe das Kuratorium des KWF (Kärntner Wirtschaftsförderungsfonds) beschlossen, der KG für die teilweise Finanzierung dieses Projektes einen nicht rückzahlbaren Zuschuss unter der Voraussetzung zu gewähren, dass eine Umstrukturierung der GmbH & Co KG in eine GmbH erfolge.

Die Anlage sei ab 1. Juni 2000 errichtet und im Dezember 2000 fertig gestellt worden. Vom 1. bis 9. Dezember 2000 sei der Probetrieb gelaufen. Im Anschluss daran sei die Anlage ungehindert weiter in Betrieb gewesen. Die Betriebsbewilligung sei der GmbH am 21. Dezember 2000 auf Grund ihres Antrages vom 12. Dezember 2000 erteilt worden.

Am 12. Dezember 2000 habe die GmbH mit der KG eine Vereinbarung über die Nutzungsüberlassung geschlossen, die mit Zustimmung des Beirates der KG und der Gesellschafter am 14. Dezember 2000 wirksam geworden sei. Darin seien folgende Regelungen getroffen worden:

"Im Zuge einer Großinvestition wird die KG umstrukturiert und soll eine verbesserte Eigenkapitalbasis geschaffen werden.

Die Umstrukturierung erfolgt in der Weise, dass die Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter ihre Mitunternehmerbeteiligungen an der KG zum Bilanzstichtag 31.5.2000 unter Anwendung der Bestimmungen des Art. III UmgrStG in die GmbH einbringen und als Gegenleistungen Genussrechte erhalten.

Mit Einbringung aller Kommanditanteile erlischt die KG und wird die GmbH Gesamtrechtsnachfolgerin. Die KG soll jedenfalls innerhalb von zwei Jahren erlöschen, unter Umständen, falls nicht alle Kommanditisten bereit sind, ihre Beteiligungen an der KG in Genussrechte an der GmbH umzuwandeln, durch Kündigung der KG seitens der Komplementär-GmbH.

Die Großinvestition wird im Namen und für Rechnung der GmbH durchgeführt und das Schiliftunternehmen ab 31.5.2000 von der GmbH betrieben.

Die zum Stichtag 31.5.2000 im Eigentum der KG stehenden Anlagen werden von der KG der GmbH entgeltlich zur Nutzung überlassen. Ein Verzeichnis dieser Anlagen wird beigeheftet.

§ 2

Im Sinne der Ausführungen räumt hiemit die KG der GmbH das Recht ein, die in § 1 bezeichneten Anlagen zu nutzen. Das Nutzungsrecht wird auf unbestimmte Dauer, längstens auf Dauer des Bestandes der KG, eingeräumt, erlischt also voraussichtlich innerhalb von zwei Jahren ..."

Die GmbH habe in der Berufung gegen den ihren Antrag auf Investitionszuwachsprämie abweisenden Bescheid ausgeführt, der Betrieb der KG sei erst mit Einbringungsvertrag vom 25. Februar 2004 mit steuerlicher Wirkung mit Beginn des Wirtschaftsjahres 2004 in die GmbH eingebracht worden. Ein Zusammenhang der Investitionen der KG mit jenen der GmbH bestehe nicht.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung habe das Finanzamt ausgeführt, die Errichtung des gegenständlichen Liftes sei eine Investition der GmbH und bei dieser bereits aktiviert worden. Bei der KG sei sie ein "Durchläufer".

Selbst wenn die Investition der KG zuzurechnen wäre, würde dies am Ergebnis nichts ändern. Im Falle einer Betriebsübertragung sei nämlich im Sinne einer betriebsbezogenen Betrachtungsweise auf die Verhältnisse des Rechtsvorgängers abzustellen. Entgegen der Ansicht der GmbH komme es nicht darauf an, ob eine Betriebsübertragung noch im Vergleichszeitraum oder erst im Anspruchszeitraum erfolgt sei.

Allfällige Investitionen der KG seien nach dem Prinzip der betriebsbezogenen Betrachtungsweise auch dann in die Ermittlung der durchschnittlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten des Vergleichszeitraumes einzubeziehen, wenn eine Betriebsübertragung überhaupt nicht stattgefunden hätte, weil die GmbH auf Grund der Vereinbarung vom

12. Dezember 2000 die operative Betriebstätigkeit von der KG übernommen habe. Bei einer Betriebsverpachtung sei selbstverständlich auch auf die Verhältnisse des Verpächters im Vergleichszeitraum abzustellen, zumal es sich um Investitionen in ein und demselben Betrieb handle.

Im Vorlageantrag habe die GmbH vorgebracht, die KG habe im Jahr 2000 die Investition in Auftrag gegeben und durchgeführt; die Rechnungen hätten auf die KG gelautet und seien von dieser auch bezahlt worden. Der Lift sei am 1. Dezember 2000 in den Probebetrieb gegangen. Die Nutzungsüberlassungsvereinbarung vom 12. Dezember sei am 14. Dezember 2000 wirksam geworden. Mit Rechnung vom 25. April 2001 sei der Lift der GmbH in Rechnung gestellt worden. Bei den Investitionen handle es sich um gebrauchte Wirtschaftsgüter. Diese seien daher im Vergleichszeitraum für die Berechnung des Investitionszuwachses im Jahr 2004 nicht anzusetzen.

In der Berufungsverhandlung habe die GmbH vorgetragen, frühestens am 14. Dezember 2000 habe man den Entschluss gefasst, dass die GmbH den Lift betreiben solle, sodass dieser Zeitpunkt als frühestmöglicher für den Erwerb der strittigen Wirtschaftsgüter anzusehen sei. Zu diesem Zeitpunkt seien die Wirtschaftsgüter "gebraucht" gewesen, weil sie seit Beendigung des Probebetriebes am 9. Dezember 2000 bis zum Erwerb am 14. Dezember in Verwendung gestanden seien. Alternativ habe die GmbH als Tag des Erwerbes den 25. April 2001 genannt, an dem die KG der GmbH die vorerst an die KG gerichteten Rechnungen vorgeschrieben habe. An diesem Tag seien die Wirtschaftsgüter bereits "gebraucht" gewesen.

Das Finanzamt habe die Auffassung vertreten, dass spätestens am 14. Dezember 2000 die strittigen Wirtschaftsgüter jene der GmbH gewesen seien. Irgendwann zwischen Auftragserteilung und Eröffnung des Betriebes des Liftes habe eine Überbindung der ungebrauchten Wirtschaftsgüter an die GmbH stattgefunden. Die Erteilung der Konzession und Benützungsbewilligung am 18. bzw. 21. Dezember 2000 sei ein Indiz dafür, dass die KG die Investition an die GmbH schon übergeben habe. Die Investition sei nicht Gegenstand der Nutzungsüberlassung gewesen, sondern bereits von vornherein eine eigene der GmbH. Das Wirtschaftsgut Schilift sei nach rund fünftägiger Nutzung durch die KG noch nicht als ein "gebrauchtes" anzusehen. Selbst im Falle des Erwerbes der Wirtschaftsgüter durch die GmbH erst mit Einbringungsvertrag vom 25. Februar 2004 gebiete § 19 BAO die Einbeziehung der Investitionen aus dem Jahr 2001.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, die GmbH bestreite die Auffassung des Finanzamtes, dass sie die Investitionen im Zusammenhang mit der Errichtung des Liftes im Wirtschaftsjahr 2001 bereits als ihre eigenen getätigt habe und daher die Aufwendungen bei der Ermittlung des Durchschnittswertes der Investitionen der Vorjahre in die Berechnung der Investitionszuwachsprämie für 2004 Eingang zu finden haben. Die GmbH führe ins Treffen, die strittigen Wirtschaftsgüter habe sie im gebrauchten Zustand frühestens mit 14. Dezember 2000 oder mit der Rechnung vom 25. April 2001 oder erst mit Einbringungsvertrag vom 25. Februar 2004 erworben.

Betrachte man die Geschehnisse und die Abläufe in Bezug auf die Anschaffungen für 2001, so zeige sich Folgendes: Das Kuratorium des KWF habe laut Beschluss vom 25. September 2000 einen nicht rückzahlbaren Zuschuss unter der Bedingung gewährt, dass die KG in eine GmbH umgewandelt werde. Angesichts der finanziell angespannten Lage habe die GmbH der Forderung nach einer Umstrukturierung nachkommen müssen. Wenn nun die GmbH am 12. Dezember 2000 den Antrag auf Betriebsbewilligung gestellt habe und an diesem Tag ausdrücklich mit der KG vereinbart habe, dass "die Großinvestition von Anfang an im Namen und für Rechnung der GmbH durchgeführt und das Schiliftunternehmen ab 31. Mai 2000 von der GmbH betrieben" werde, so sei damit hinreichend klar gestellt, dass die Großinvestition von Anfang an der GmbH zuzurechnen sei. Alle Geschehnisse im Zusammenhang mit der Betriebsführung seien bereits ab dem 31. Mai 2000 "solche der GmbH". Ab dem Beschluss des Kuratoriums des KWF habe allen Beteiligten klar sein müssen, dass nur die GmbH die Wirtschaftsgüter "anschaffen" könne. Dass nicht von vornherein die GmbH den Auftrag erteilt habe und an sie die Rechnungen ausgestellt worden seien, habe seinen Grund darin gehabt, dass zu diesem Zeitpunkt die GmbH bloße Arbeitsgesellschafterin gewesen sei. Die entsprechenden Voraussetzungen für ihr operatives Tätigwerden hätten erst geschaffen werden müssen. Mit der Vereinbarung vom 12. Dezember 2000 habe die GmbH einerseits die Möglichkeit bekommen, die "Altanlagen" der KG gegen Gewährung eines Mietentgeltes zu nutzen, zum anderen sei durch die gewählte Formulierung "von Anfang an" zum Ausdruck gekommen, dass die GmbH bereits im Besitz der strittigen Wirtschaftsgüter gewesen sei. Für diese Wirtschaftsgüter sei kein Mietzins vereinbart worden, weil sie gar nicht hätten gemietet werden können. Gegen den Erwerb frühestens per 14. Dezember 2000 spräche daher schon der Wortlaut der Vereinbarung. Es könne der GmbH nicht gefolgt werden, dass der Entschluss zum Betrieb des Lifts durch sie erst am 14. Dezember 2000 gefallen sei. Es hätte dann irgendeine Form einer Übertragung von der KG auf die GmbH geben müssen. Die GmbH habe aber die

Wirtschaftsgüter in der Bilanz so behandelt, als ob sie von Anfang an Eigentümerin gewesen wäre. Es sei davon auszugehen, dass schon von Beginn an die Großinvestition eine Investition der GmbH gewesen sei. Der GmbH sei die Benützungsbewilligung erteilt worden. Es gebe somit keine Anhaltspunkte dafür, dass die KG wirklich vorerst Eigentümerin gewesen wäre und sie die Wirtschaftsgüter an die GmbH übertragen hätte. Mögen auf sie die Rechnungen ausgestellt worden sein, so hätten diese dann weiterverrechneten Aufwendungen nur "Durchlaufcharakter". Am ursprünglichen Erwerb durch die GmbH bestehe somit kein Zweifel. Die GmbH habe im Vorlageantrag der Ansicht des Finanzamtes, dass es sich bei den Wirtschaftsgütern um "ureigene" der GmbH handle, zugestimmt, dies deshalb - so in der Berufungsverhandlung -, weil sich der Sachverhalt wirklich so gestaltet hätte. Von dieser Auffassung sei die GmbH im weiteren Verfahren wieder abgewichen.

Selbst wenn man den Erwerb erst per 14. Dezember 2000 annehmen wollte, würden diese Wirtschaftsgüter nach einem maximalen fünftägigen Gebrauch noch nicht als "gebrauchte" zu qualifizieren sein, insbesondere, weil auch die Benützungsbewilligung ausständig gewesen sei, die in der Folge ohnehin der GmbH erteilt worden sei.

Ebenso wenig sprächen die bilanzielle Behandlung, die Vereinbarung sowie die an die GmbH im Dezember 2000 erteilte Benützungsbewilligung für einen Erwerb der Wirtschaftsgüter erst mit der Rechnung vom 25. April 2001. Fremdübliche wirtschaftliche Gepflogenheiten vorausgesetzt, wäre die GmbH wohl nicht bereit gewesen, für ein rund eine Saison genutztes Wirtschaftsgut die gesamten Aufwendungen in ungekürzter Höhe zu tragen. Folglich komme man zum Schluss, dass mit der Rechnung letztendlich nur rechnerisch der Zustand hergestellt worden sei, der schon von Beginn an bestanden habe und hätte bestehen sollen.

Da von einem Erwerb der strittigen Wirtschaftsgüter durch die GmbH bereits im Jahr 2000/2001 auszugehen sei, bleibe kein Raum für das Vorbringen der GmbH, die Wirtschaftsgüter erst mit Einbringungsvertrag vom 25. Februar 2004 erworben zu haben. Es erübrige sich daher ein Eingehen auf die Frage der Rechtsnachfolge sowie auch auf die der "betriebsbezogenen Behandlung" der Investitionszuwachsprämie.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde über die Beschwerde erwogen:

Die GmbH macht geltend, mit Vereinbarung vom 12. Dezember, wirksam mit 14. Dezember 2000, habe sie von der KG die gegenständliche Anlage gekauft und die Altanlagen gemietet. Zu diesem Zeitpunkt sei die gegenständliche Anlage nicht mehr als ungebraucht zu qualifizieren gewesen. Die Anlage sei nach Beendigung des Probebetriebes am 9. Dezember 2000 bis zu dieser Veräußerung im Normalbetrieb gelaufen. Eine Sache, die bereits ihrem widmungsgemäßen Gebrauch gedient habe, erfahre in jedem Fall eine Wertminderung.

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 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. Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens (§ 108e Abs. 2 EStG 1988).

Der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ist die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden (§ 108e Abs. 3).

Die belangte Behörde geht davon aus, dass bei Annahme eines Erwerbes per 14. Dezember 2000 die Wirtschaftsgüter noch nicht als "gebrauchte" zu qualifizieren seien, insbesondere weil die Benützungsbewilligung ausständig gewesen sei.

Strittig ist daher lediglich, ob die von der GmbH erworbene Schilftanlage nach dem Probebetrieb von neun Tagen und einem Normalbetrieb von fünf Tagen das Tatbestandelement "ungebraucht" erfüllt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Wirtschaftsgut "gebraucht", wenn es schon in einer Weise verwendet wurde, dass darin eine seinen Wert mindernde Benutzung zu erblicken ist (vgl. etwa das Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2006/15/0130).

Das Wirtschaftsgut Schilft wurde im vorliegenden Fall nach positiver Absolvierung des Probelaufes der widmungsgemäßen Verwendung zugeführt. Nach fünftägigem Gebrauch wurde die Anlage von der GmbH erworben.

Ihrer Auffassung, sie habe damit ein "gebrauchtes" Wirtschaftsgut erworben, kann nicht geteilt werden. Für die Unterscheidung "ungebraucht" und "gebraucht" ist ausschlaggebend, ob das Wirtschaftsgut schon in einer einen Wertverzehr bewirkenden Weise verwendet wurde. Dabei ist eine wirtschaftliche Betrachtungsweise anzustellen. Im Beschwerdefall handelt es sich um ein Wirtschaftsgut mit einer langjährigen Nutzungsdauer. Eine fünftägige Verwendung ist in Anbetracht der Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes aus wirtschaftlicher Sicht vernachlässigbar. Wirtschaftlich betrachtet ist mit einem fünftägigen Betrieb keine den Wert mindernde Verwendung verbunden. Gegenteiliges behauptet auch die Beschwerde nicht. Wenn die belangte Behörde vom Erwerb eines ungebrauchten Wirtschaftsgutes ausgegangen ist, kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Wien, am 4. März 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2006150378.X00

Im RIS seit

08.04.2009

Zuletzt aktualisiert am

29.09.2016

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at