jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/11/24 97/13/0137

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.11.1999

Index

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

Norm

BAO §29;
GewStG §1 Abs2 Z2;
GewStG §8 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fössl, über die Beschwerde der H-AG in W, vertreten durch Preslmayr & Partner, Rechtsanwälte in Wien I, Dr. Karl Lueger-Ring 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IV) vom 27. Mai 1997, Zlen GA 11-93/2198/09 und GA 11-94/2086/09, betreffend Gewerbesteuer 1986 bis 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 13.040,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist ausschließlich die Frage strittig, ob im Beschwerdefall in den Jahren 1986 bis 1992 die erweiterte Kürzungsbestimmung im Sinne des § 8 Z 1 zweiter Satz GewStG anzuwenden war (Ansicht der Beschwerdeführerin) oder nicht (Ansicht der belangten Behörde).

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1986 bis 1990 wurde in der Niederschrift über die Schlussbesprechung folgender Sachverhalt festgehalten: Die Beschwerdeführerin sei Eigentümerin eines Gebäudes in Wien (ab 1987 auch Grundeigentümerin) und habe dort ihren Sitz und den Ort ihrer Geschäftsleitung. In den Jahren 1986 bis 1990 habe die Beschwerdeführerin die erweiterte Kürzung für Vermögensverwaltungsgesellschaften gemäß § 8 Z 1 zweiter Satz GewStG im Ausmaß von rd 40 und rd 71 Mio S in Anspruch genommen. Nach Wiedergabe der Bestimmung des § 8 Z 1, 6. Satz GewStG, wonach die Kürzung gemäß dem 2. Satz nicht vorgenommen werden darf, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder einem Unternehmen diene, an dem die Vermögensverwaltungsgesellschaft oder ein Gesellschafter unmittelbar oder mittelbar (zB durch Treuhänder oder durch eine Kapitalgesellschaft) wesentlich beteiligt ist, wurden die Beteiligungsverhältnisse der

Beschwerdeführerin und einer Schwestergesellschaft der Beschwerdeführerin, der A-GmbH dargestellt, wonach an beiden Gesellschaften ua die S-AG, Zürich mit 65 % bzw 67,63 % beteiligt sei. Die A-GmbH habe ihren Sitz und den Ort der Geschäftsleitung ebenfalls im oben erwähnten Gebäude der Beschwerdeführerin, und zwar beide Gesellschaften in den gleichen Räumlichkeiten (A/B/C und ab 1988 F). Beide Gesellschaften würden vor Ort von W S vertreten. Die Beschwerdeführerin habe der A-GmbH für die Mitbenützung dieser Räumlichkeiten im Prüfungszeitraum Mietzins in Rechnung gestellt. In der Folge wurde die Ansicht vertreten, dass im Hinblick auf diese Sachlage die erweiterte Kürzungsbestimmung des § 8 Z 2 zweiter Satz GewStG nicht anzuerkennen sei.

Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und erließ für die Jahre 1986 bis 1990 entsprechende Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide.

In einer dagegen erhobenen Berufung wandte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ein, die A-GmbH sei seinerzeit für Zwecke des Erwerbes und der Vermietung von Mobiliar an die auf der Liegenschaft ein Großhotel betreibende Betriebsgesellschaft gegründet worden. Die Gesellschaft benötige zur Ausübung ihrer Geschäftstätigkeit keine Räumlichkeiten, da das vermietete Mobiliar in der Verfügung der Mieterin stehe und die Geschäftsführung der A-GmbH sich als "Kontakt zur Mieterin darstellt und von Zürich aus erledigt" werde. Dieses Konzept bestehe unverändert seit 1978. Die A-GmbH sei nicht Mieterin der Beschwerdeführerin, und könne daher über keinerlei Räumlichkeiten verfügen. Die A-GmbH habe drei Dienstnehmer angestellt, welche für die Beschwerdeführerin arbeiteten und mit deren Kosten die Beschwerdeführerin belastet würde. Das Büro der Beschwerdeführerin sei die "Sitzadresse" der A-GmbH. Diese "Zustelladresse" sei seinerzeit bei der Anmeldung der Gesellschaft behördlich verlangt und durch die Anbringung eines Firmenschildes unter dem der Beschwerdeführerin an der Türe dokumentiert worden. Die A-GmbH habe im entsprechenden Gebäude weder ein Miet- noch ein Untermietrecht an irgendwelchen Nutzflächen. Die "Ausübung einer Geschäftstätigkeit in diesen Räumen" sei "begrifflich ausgeschlossen". Die A-GmbH unterhalte hierzulande überhaupt keine Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO. Damit sei aber ausgeschlossen, dass der Grundbesitz der Beschwerdeführerin in irgendeiner Weise dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder eines mit diesem verbundenen Unternehmens zu dienen vermöchte. Die kollektiv zeichnungsberechtigten Geschäftsführer der A-GmbH, die Herren A und S, seien beide Dienstnehmer der S-AG, Zürich. Zuletzt verweist die Beschwerdeführerin auf ein Rechtsgutachten der Universitätsprofessoren Dr. Stoll und Dr. Tanzer, in welchem ausgehend davon, dass die A-GmbH in Österreich keine Bürotätigkeit unterhalte, die "auf der Lohnliste" der A-GmbH stehenden drei Dienstnehmer ausschließlich für die Beschwerdeführerin tätig würden, der A-GmbH keinerlei Miet- oder Untermietrechte an den Gebäuden oder Gebäudeteilen der Beschwerdeführerin zugestanden seien oder zustünden und einzig und allein die Firmentafel der A-GmbH am Eingang des Bürogebäudes der Beschwerdeführerin aufscheine - nur das sei in Wahrheit der Anlass, dass ein völlig unzutreffend als Miete bezeichneter Betrag von der Beschwerdeführerin an die A-GmbH verrechnet werde -, zum Ausdruck gebracht wird, dass die Versagung der erweiterten Kürzungsbestimmung im Sinne des § 8 Z 1 zweiter Satz GewStG im Beschwerdefall ungerechtfertigt sei.

In Anlehnung an das Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1986 bis 1990 wurde die Beschwerdeführerin auch für die Jahre 1991 und 1992 zur Körperschaft- und Gewerbesteuer unter Versagung der erweiterten Kürzungsbestimmung des § 8 Z 1 zweiter Satz GewStG veranlagt. In einer dagegen erhobenen Berufung verwies die Beschwerdeführerin auf ihre Berufung betreffend die Jahre 1986 bis 1990.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Sie nahm als erwiesen an, dass sich in den Bezug habenden Büroräumlichkeiten A/B/C und F Sitz und Geschäftsleitung sowie die Betriebs- und Geschäftsausstattung der A-GmbH befänden, und dass in diesen Büroräumlichkeiten die Dienstnehmer der A-GmbH beschäftigt seien, welche auch mit Schreibarbeiten zur Erstellung der quartalsmäßigen Fakturen an die Mieterin der Hoteleinrichtung befasst seien, deren Kosten bloß zu 90 % weiterverrechnet würden. Zudem werde die A-GmbH vor Ort durch einen Geschäftsführer vertreten. Die belangte Behörde leitete daraus ab, dass die von der A-GmbH entfaltete Tätigkeit der Vermietung des Mobiliars an die Hotelbetriebsgesellschaft bzw der Personalgestellung an die Beschwerdeführerin eine inländische Betriebsstätte im Sinne des GewStG und des § 29 BAO begründe. Damit sei aber ungeachtet der zivilrechtlichen Rechtsbeziehung betreffend die Überlassung gegenständlicher Büroräumlichkeiten zwischen der Beschwerdeführerin und der A-GmbH "jener Tatbestand verwirklicht, der zu einer Versagung der erweiterten Kürzung gemäß § 8 Z 1 zweiter Satz GewStG" führe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die, welche sich erkennbar nur gegen den Abspruch betreffend Gewerbesteuer richtet, Beschwerde erwogen:

§ 8 Z 1 GewStG lautete:

Die Summe des Gewinnes und der Hinzurechnungen wird gekürzt um 3 vH des Einheitswertes des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden Grundbesitzes (§ 9 Abs 1); maßgebend ist der Einheitswert, der auf den letzten Feststellungszeitpunkt ... vor dem Ende des Kalenderjahres lautet. An die Stelle der Kürzung nach dem 1. Satz erfolgt bei Vermögensverwaltungsgesellschaften auf Antrag die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrages, der auf den Grundbesitz entfällt. Unter Vermögensverwaltungsgesellschaften sind Kapitalgesellschaften zu verstehen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz noch eigenes Kapitalvermögen und neben eigenem Grundbesitz und allfälligem eigenen Kapitalvermögen noch eigene Vorrichtungen im Sinne des § 51 Abs 1 des Bewertungsgesetzes verwalten und nutzen, wenn diese Vorrichtungen einkommensteuerlich als unbeweglich gelten. Der auf diese Vorrichtungen entfallende Teil des Gewerbeertrages unterliegt nur insoweit der Kürzung, als die Vorrichtungen im Einheitswert der Betriebsgrundstücke der Vermögensverwaltungsgesellschaft erfasst sind. Die Kürzungsbestimmungen gemäß dem 2. bis 4. Satz gelten auch für die Verwaltung und Nutzung eigener Gebäude im Sinne des § 51 Abs 3 des Bewertungsgesetzes. Die Kürzung gemäß dem 2. Satz darf nicht vorgenommen werden, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder einem Unternehmen dient, an dem die Vermögensverwaltungsgesellschaft oder ein Gesellschafter unmittelbar oder mittelbar (zB durch Treuhänder oder durch eine Kapitalgesellschaft) wesentlich beteiligt ist. Unter wesentlich Beteiligten sind natürliche und juristische Personen zu verstehen, die an einem Unternehmen zu mehr als einem Viertel beteiligt sind. Die Beteiligung muss in einem Zeitpunkt des Bemessungszeitraumes bestanden haben, der für die Ermittlung des Gewerbeertrages maßgebend ist.

Die belangte Behörde ging - wie die Beschwerdeführerin - davon aus, dass die Anwendbarkeit der erweiterten Kürzungsbestimmung des § 8 Z 1 zweiter Satz leg cit im Hinblick auf § 8 Z 1, 6. Satz leg cit im Beschwerdefall davon abhängig sei, ob die A-GmbH im Rahmen der Bezug habenden Liegenschaft über eine Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO verfüge. Die belangte Behörde bejahte dies mit der Begründung, dass die für die Annahme einer Betriebsstätte erforderliche Voraussetzung des statischen, des funktionellen und des zeitlichen Elementes gegenständlich erfüllt sei. Hinsichtlich des statischen Elementes bestehe das Erfordernis bestimmter territorialer Anlagen, über die ein Unternehmer Verfügungsmacht besitze, wobei es aber nicht erforderlich sei, dass die Räumlichkeiten im Eigentum des Geschäftsherrn stünden oder dass dieser als Mieter aufscheine.

Diese Rechtsauffassung entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl diesbezüglich etwa das bereits im angefochtenen Bescheid zitierte hg Erkenntnis vom 25. November 1992, 91/13/0144). Das Beschwerdevorbringen, wonach die A-GmbH über keinerlei Miet- oder Untermietrechte verfügt habe, ist daher nicht geeignet, die Ansicht der belangten Behörde zu widerlegen, dass die Voraussetzung des statischen Elementes erfüllt ist. Soweit die Beschwerdeführerin eine faktische Verfügungsmöglichkeit der A-GmbH über die Büroräumlichkeiten in Abrede stellt, setzt sie sich damit mit ihrem eigenen Beschwerdevorbringen in Widerspruch, wonach sich in den Räumlichkeiten der Beschwerdeführerin nicht nur Wirtschaftsgüter der A-GmbH befanden, sondern insbesondere auch Dienstnehmer der A-GmbH ihre Arbeit verrichteten, zumal von der Beschwerdeführerin nicht vorgetragen worden war, dass dies gegen ihren Willen erfolgt wäre.

Auch die Annahme eines funktionellen Elementes durch die belangte Behörde ist im Beschwerdefall nicht als das Ergebnis einer den Denkgesetzen widersprechenden Beweiswürdigung zu erkennen. Im Beschwerdefall ist unbestritten, dass die A-GmbH durch ihre drei Dienstnehmer in den angesprochenen Räumlichkeiten (der Beschwerdeführerin) eine Tätigkeit ausübt. Der Umstand, dass diese Tätigkeit zum größten Teil im Interesse der Beschwerdeführerin erfolgte, ändert nichts daran, dass es sich um eine Tätigkeit von Dienstnehmern der A-GmbH und damit um eine der A-GmbH zuzurechnende Tätigkeit handelt. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Dienstnehmer (der A-GmbH) wären "weiterhin den Weisungen der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin unterstanden", ist nur im Hinblick auf die Personenidentität der Geschäftsführer der A-GmbH und der Beschwerdeführerin verständlich. Die Ansicht der Beschwerdeführerin, dass die Dienstnehmer der A-GmbH "so betrachtet" nach wie vor bei einer anderen Gesellschaft, nämlich der Beschwerdeführerin, beschäftigt seien, vermag der Verwaltungsgerichtshof nicht zu teilen.

Soweit die Beschwerdeführerin § 8 Z 1, 6. Satz GewStG dahin zitiert, dass die Kürzung gemäß dem 2. Satz nicht vorgenommen werden dürfe, "wenn der Grundbesitz ganz oder zum wesentlichen Teil" dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder einem Unternehmen diene, ... ist darauf hinzuweisen, dass das Gesetz von einem "wesentlichen"

Teil nicht spricht, weshalb die Auffassung der belangten Behörde, dass für die Annahme einer Betriebsstätte schon einzelne Handlungen ausreichen, nicht als rechtswidrig zu erkennen ist. Insgesamt rügt die Beschwerdeführerin die Ansicht der belangten Behörde, es liege im Beschwerdefall eine Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO vor, zu Unrecht.

Nicht gefolgt werden kann der belangten Behörde allerdings, soweit sie ausgehend von einer Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO und dem diesbezüglichen Wortlaut des § 8 Z 1, 6. Satz GewStG (..., wenn der Grundbesitz einem Unternehmen dient, an dem ein Gesellschafter unmittelbar wesentlich beteiligt ist, ...) ohne weiteres davon ausgeht, dass im Beschwerdefall die erweiterte Kürzungsbestimmung zu versagen ist. Der Verwaltungsgerichtshof teilt nämlich die Ansicht der Beschwerdeführerin, dass die erweiterte Kürzungsbestimmung des § 8 Z 1 zweiter Satz GewStG im Sinne des 6. Satzes des § 8 Z 1 GewStG nur dann zu versagen ist, wenn das "Unternehmen", dem der entsprechende Grundbesitz dient, nach seiner Tätigkeit einen Gewerbebetrieb darstellt. Eine derartige Interpretation des Gesetzeswortlautes erfordert die ratio legis, hinsichtlich derer die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid richtigerweise davon ausgeht, dass durch die erweiterte Kürzungsbestimmung gemäß § 8 Z 1 zweiter Satz GewStG Kapitalgesellschaften, die sich auf Vermögensverwaltung beschränken und nach ihrer Tätigkeit eigentlich nicht gewerbesteuerpflichtig wären, sondern es nur auf Grund ihrer Rechtsform gemäß § 1 Abs 2 Z 2 GewStG sind, begünstigt werden. Entsprechende Kapitalgesellschaften sollen damit hinsichtlich der Ertragsbesteuerung den Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die sich ebenfalls mit der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes befassen und damit mangels einer gewerbesteuerpflichtigen Tätigkeit nicht der Gewerbesteuer unterworfen sind, weitgehend gleichgestellt werden. Ginge man nämlich davon aus, dass die erweiterte Kürzungsbestimmung des § 8 Z 1 zweiter Satz GewStG auch zu versagen wäre, wenn der Grundbesitz einem nach seiner Tätigkeit keinen Gewerbebetrieb darstellenden Unternehmen dient, so würde der Zweck dieser gesetzlichen Bestimmung verfehlt, weil entsprechende Einzelunternehmen und Personengesellschaften einer diesbezüglichen Gewerbesteuerpflicht nicht unterlägen, entsprechende Kapitalgesellschaften aber schon.

In Verkennung der Rechtslage hat die belangte Behörde aber nicht geprüft, ob das Unternehmen, welchem der Grundbesitz gegenständlich (auch) dient und an welchem eine Gesellschafterin wesentlich beteiligt ist, nämlich die A-GmbH, eine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Der Hinweis auf die bislang unbestrittenermaßen erfolgte Veranlagung zur Gewerbesteuer - welche im Hinblick auf die Gewerbesteuerpflicht kraft Rechtsform vorgegeben ist - trägt die Annahme einer gewerblichen Tätigkeit der A-GmbH nicht. Für die von der belangten Behörde befürchteten Abgrenzungsprobleme im Zusammenhang mit der Zuweisung allenfalls unsachgerecht hoher Ertragsanteile für die gewerbliche Nutzung des Grundbesitzes durch den beherrschenden Gesellschafter sind im Beschwerdefall sachverhaltsbezogen keine Anhaltspunkte zu erkennen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994. Stempelgebühren waren der Beschwerdeführerin nur für die drei Beschwerdeausfertigungen sowie den angefochtenen Bescheid in einfacher Ausführung zuzusprechen.

Wien, am 24. November 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1997130137.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at