

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/12/18 94/15/0168

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 18.12.1996

## Index

21/01 Handelsrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
53 Wirtschaftsförderung;

## Norm

BAO §21 Abs1;  
BAO §22 Abs1;  
EStG 1988 §10 Abs9;  
EStG 1988 §23 Z2;  
EStG 1988 §23;  
EStG 1988 §4 Abs1;  
EStG 1988 §4 Abs4;  
EStG 1988 §5;  
HGB §178;  
StruktVG 1969 §8 Abs6 Z1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Steiner, Dr. Mizner und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde der K Kommanditgesellschaft in W, vertreten durch Dr. B, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIII) vom 26. Juli 1994, Zl. 6/4-4032/94-10, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte und Gewerbesteuer für die Jahre 1989 und 1990, 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 Beschwerdeführerin betreibt in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft eine Metallwarenfabrik. Persönlich haftende Gesellschafterin ohne Vermögensbeteiligung ist die M GmbH (mittlerweile L GmbH; in der Folge: M-GmbH).

Beschränkt steuerpflichtige Kommanditisten sind Dkfm. U. M. und R. D. mit einer Vermögenseinlage von jeweils S 8 Mio. An der M-GmbH sind U.M. mit 75,5 % und R.D. mit 24,5 % des Stammkapitals beteiligt. Die aus dem von der Beschwerdeführerin unterhaltenen Gewerbebetrieb in den Streitjahren erzielten Einkünfte wurden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt und U.M. und R.D. je zu 49,5 % und der M-GmbH zu 1 % zugerechnet.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung erließ das Finanzamt - teilweise nach Wiederaufnahme des Verfahrens - Feststellungs- und Gewerbesteuerbescheide für die Streitjahre, gegen die die Beschwerdeführerin in der Folge Berufung erhob.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung in den vor dem Verwaltungsgerichtshof noch strittigen, anschließend näher erörterten Streitpunkten ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

#### 1. Zu den Investitionsfreibeträgen:

Die Beschwerdeführerin hat ihren Betrieb mit Sacheinlagevertrag vom 5. September 1991 per 1. Jänner dieses Jahres nach Art. III StruktVG unter Aufwertung der Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in die M-GmbH gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen eingebracht. Die Aufwertung der Wirtschaftsgüter in der maßgebenden Bilanz war im Hinblick auf § 8 Abs. 2 letzter Satz StruktVG zwingend geboten.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, die von der Beschwerdeführerin für die Jahre 1987 bis 1990 in Anspruch genommenen Investitionsfreibeträge seien im letztangeführten Jahr nachzuversteuern, was eine Erhöhung des Veräußerungsgewinnes um rund S 15,6 Mio. bewirke.

In dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid schloß sich die belangte Behörde in dem in Rede stehenden Punkt der Auffassung des Prüfers an. Dies unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Oktober 1991, Zl. 89/13/0255, im wesentlichen mit der Begründung, durch die Einbringung des Betriebes der Beschwerdeführerin in die M-GmbH seien die eingebrachten Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin ausgeschieden und erscheine im Hinblick darauf der Tatbestand des § 10 Abs. 9 EStG 1988 erfüllt.

Die Beschwerde bringt hiezu vor, der Nachversteuerungstatbestand der eben zitierten Gesetzesstelle sei im vorliegenden Fall nicht erfüllt, weil die Wirtschaftsgüter, für die der Investitionsfreibetrag geltend gemacht worden sei, nicht aus "dem Betriebsvermögen" ausgeschieden seien. Sie seien nämlich im Betriebsvermögen der aufnehmenden Gesellschaft verblieben. Der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem besagten Erkenntnis vom 17. Oktober 1991 ausgesprochen, daß die Frage, ob Investitionsfreibeträge im Falle einer Einbringung gewinnerhöhend aufzulösen seien, anhand der dem Tatbestand des § 10 Abs. 9 EStG 1988 entsprechenden Bestimmung des § 10 Abs. 3 EStG 1972 zu beurteilen sei. Der Nachversteuerungstatbestand solle eine Besteuerung der Investitionsfreibeträge analog der Realisierung stiller Reserven beim Ausscheiden vorzeitig abgeschriebener Wirtschaftsgüter sicherstellen. Aus diesem Erkenntnis könne die im angefochtenen Bescheid gezogene Schlußfolgerung, daß "Investitionsfreibeträge im Rahmen jedweder Betriebsveräußerungs-Vorgänge gewinnerhöhend aufzulösen sind", nicht abgeleitet werden. Außerdem treffe die generalisierende Aussage im besagten Erkenntnis, wonach "von einer Kontinuität des Betriebes nach dem Einbringungsvorgang keine Rede sein" könne, auf den Investitionsfreibetrag nicht zu. Keinesfalls gelte dies aber im vorliegenden Fall, in welchem die Beschwerdeführerin kein Wahlrecht zwischen Buchwertfortführung und Aufwertung der Wirtschaftsgüter gehabt habe, sondern zu einer Aufwertung verpflichtet gewesen sei. Auch das im besagten hg. Erkenntnis zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1984, B 90/81, trage "nichts zur Begründung des vom Verwaltungsgerichtshof erzielten Ergebnisses" bei, weil es vorliegendenfalls nicht um die Veräußerung eines Kommanditanteiles, sondern um die Einbringung eines Betriebes in eine Kapitalgesellschaft gehe. Außer Streit stehe, daß die Wirtschaftsgüter weiterhin demselben Betrieb, "jedoch nunmehr mit einem verschiedenen Rechtsträger", angehörten. Daß die Auffassung der Beschwerde auch im Wortlaut der Bestimmungen des § 10 Abs. 3 EStG 1972 bzw. § 10 Abs. 9 EStG 1988 Deckung finde, gehe daraus hervor, daß ursprünglich auch die Finanzverwaltung die Auffassung

vertreten habe, der (als Rücklage zu wertende) Investitionsfreibetrag sei in Fällen wie dem vorliegenden zwingend fortzuführen. Nach den vom Verwaltungsgerichtshof herangezogenen Materialien zum AbgÄG 1980 sei der Investitionsfreibetrag in Fällen wie dem vorliegenden (weil nicht explizit in § 8 StruktVG erwähnt) ebenso wie die Rücklage für nicht entnommenen Gewinn unabhängig von einer Buchwertfortführung zwingend aufzulösen. Da diese Ansicht im Wortlaut des Abs. 2 der letztzitierten Gesetzesstelle, die die Fälle der zwangsweisen Auflösung eindeutig aufzähle, keine Deckung finde und überdies dem Zweck des Investitionsfreibetrages - nämlich die Anschaffung oder Herstellung betrieblich verwendeter Wirtschaftsgüter zu fördern, was auch geschehe, wenn jener Betrieb, dem die Wirtschaftsgüter zugehörten, nunmehr einem anderen Rechtsträger zuzuordnen sei - nicht entspreche, sei diese Ansicht auch weder von der Literatur noch von der Praxis übernommen worden. Die Ansicht, daß eine Fortführung des Investitionsfreibetrages nur im Falle der Einbringung mit Buchwertfortführung möglich sei, habe in Teilen der Literatur ihren Niederschlag gefunden (Wiesner in FS Stadler, 60;

Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, ESt-Handbuch<sup>2</sup>, Tz 11 zu § 10; Quantschnigg/Schuch, ESt-Handbuch 1993, Tz 73 zu § 10). Diese Ansicht, "die eine Junktimierung von Fortführung des Investitionsfreibetrages mit der Buchwertfortführung" annehme, stütze sich zu Unrecht auf eine Analogie zur Behandlung der Besteuerung stiller Reserven im Falle vorzeitiger Abschreibung sowie auf "allgemeine steuerliche Grundsätze". Nach richtiger rechtlicher Beurteilung sei der Investitionsfreibetrag zwangsweise fortzuführen und nicht nachzuversteuern, wenn die Wirtschaftsgüter, für die der Investitionsfreibetrag gebildet worden sei, mitübertragen würden (Helbich, Umgründungen<sup>4</sup>, 448; Kotrnoch, Einzelfragen im Zusammenhang mit Umgründungsvorgängen, FJ 1981, 175). Da es zur Fortführung des bisherigen wirtschaftlichen Engagements in einer anderen Rechtsform komme, seien die Wirtschaftsgüter nicht aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden. Daher sei der Nachversteuerungstatbestand nicht erfüllt; und zwar unabhängig davon, ob hinsichtlich der Gesamtheit aller Wirtschaftsgüter eine Aufwertung erfolgt sei oder nicht. Die Richtigkeit dieser Ansicht erhelle auch daraus, daß beim Investitionsfreibetrag - anders als bei der Rücklage nach § 11 EStG 1988, bei der eine SUBJEKTbezogene Betrachtung anzustellen sei - eine OBJEKTbezogene Betrachtung dergestalt anzustellen sei, daß allein maßgeblich sei, ob die Wirtschaftsgüter weiterhin "einem Betrieb" angehörten, zumal § 10 EStG 1988 keine subjektbezogenen Merkmale enthalte. Da andernfalls wesentlich Gleiches (nämlich Einbringungen zu Buchwerten einerseits und Einbringungen unter Aufwertung andererseits) ungleich behandelt würden, führe auch eine dem Gebot der verfassungskonformen Interpretation einfachgesetzlicher Bestimmungen Rechnung tragende Auslegung zum Ergebnis, daß der Investitionsfreibetrag bei Einbringungen gemäß Art. III StruktVG unabhängig davon, ob eine Aufwertung erfolgt sei oder nicht, fortzuführen sei. Für den Beschwerdefall ergebe sich aus dem Gesagten, daß der Veräußerungsgewinn im Jahr 1990 nicht um rund S 15,6 Mio hätte erhöht werden dürfen.

Gemäß § 10 Abs. 9 EStG 1988 ist der Investitionsfreibetrag gewinnerhöhend aufzulösen, wenn Wirtschaftsgüter, für die er gewinnmindernd geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist von vier Wirtschaftsjahren aus dem Betriebsvermögen ausscheiden oder in eine ausländische Betriebsstätte verbracht werden. Die gewinnerhöhende Auflösung hat im Jahr des Ausscheidens oder der Verbringung zu erfolgen. Im Falle des Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes infolge höherer Gewalt oder behördlichen Eingriffs unterbleibt die gewinnerhöhende Auflösung des Investitionsfreibetrages.

Für den Fall, daß Wirtschaftsgüter, für die ein Investitionsfreibetrag gewinnmindernd geltend gemacht wurde, vor Ablauf des fünften auf das Jahr ihrer Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres aus dem Betriebsvermögen ausscheiden oder in dieser Zeit in eine im Ausland gelegenen Betriebsstätte verbracht werden, sah § 10 Abs. 3 EStG 1972 im Anwendungsbereich dieses Gesetzes ebenfalls vor, daß der Gewinn im Jahr des Ausscheidens um den Freibetrag zu erhöhen ist.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem noch auf dem Boden des EStG 1967 bzw. 1972 ergangenen Erkenntnis vom 7. März 1984, B 90/81, ausgeführt, es sei nicht denkunmöglich davon auszugehen, daß die Veräußerung des Betriebes das Ausscheiden der Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen des begünstigten Unternehmers bedeute und in der Übertragung der Anteile eines Kommanditisten eine teilweise Veräußerung des Wirtschaftsgutes zu sehen sei. Diese Auffassung sei im Hinblick auf die mit der Gewährung des Freibetrages gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1972 bzw. § 6f Abs. 1 EStG 1967 möglicherweise verfolgten Zwecke nicht schlechthin unvertretbar.

Der Verwaltungsgerichtshof vertrat in seinem schon mehrfach zitierten Erkenntnis vom 17. Oktober 1991, Zl. 89/13/0255, die Auffassung, der Nachversteuerungstatbestand nach § 10 Abs. 3 EStG 1972 solle analog zur

Realisierung stiller Reserven beim Ausscheiden vorzeitig abgeschriebenener Wirtschaftsgüter immer dann zum Tragen kommen, wenn die begünstigt angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter vor Ablauf der im Gesetz genannten Behaltefrist von fünf Wirtschaftsjahren aus dem Betriebsvermögen ausscheiden. Für die Realisierung stiller Reserven sei es dabei unmaßgeblich, aus welchen Gründen ein Wirtschaftsgut ausscheide. Übertragungsformen wie die im seinerzeitigen Beschwerdefall erfolgte Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft (in Verbindung mit einem Ansatz der eingebrachten Wirtschaftsgüter mit ihren höheren Teilwerten) stellten einen Tausch Betrieb gegen Erhalt von Gesellschaftsrechten und somit einen Veräußerungsvorgang dar. Bei der Übertragung eines Betriebes in der genannten Form gehörten die Wirtschaftsgüter nach dem Einbringungsvorgang nicht mehr zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen, der den Investitionsfreibetrag geltend gemacht habe. Die Veräußerung des Betriebes bedeute also das Ausscheiden der Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen des begünstigten Unternehmers. Daraus folgte für den damaligen Beschwerdefall, daß die Abgabenbehörde den Gewinn des Jahres 1980 zutreffend um die Investitionsfreibeträge erhöht hatte.

Die vorliegende Beschwerde bietet keinen Anlaß, von der im eben zitierten hg. Erkenntnis wiedergegebenen und analog auf § 10 Abs. 9 EStG 1988 anwendbaren Rechtsansicht abzugehen. Zwar wird in der in Rede stehenden Gesetzesstelle der Rechtsträger des Betriebsvermögens nicht erwähnt, dieser ist aber im Hinblick darauf, daß ein Betrieb nicht losgelöst von einem Rechtsträger für sich allein bestehen kann, implizit angesprochen. Der Investitionsfreibetrag wird DEM EINKOMMENSTEUERPFLICHTIGEN "für seinen Betrieb" und nicht dem Betrieb gewährt. Infolge dieses Subjektbezuges scheiden daher Wirtschaftsgüter nicht nur dann aus einem Betrieb aus, wenn ihre Zugehörigkeit zu diesem Betrieb gelöst wird, sondern auch dann, wenn sich der Rechtsträger von seinem Betrieb bzw. von den diesen Betrieb ausmachenden Wirtschaftsgütern trennt. Ein Eintreten des Betriebsnachfolgers in die Rechtsstellung des Betriebsvorgängers (der Beschwerdeführerin) sieht § 8 Abs. 6 Z. 1 StruktVG lediglich hinsichtlich der mit den Buchwerten übernommenen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens, nicht aber bei einer aus welchen Gründen immer erfolgten Aufwertung vor. Bedenken ob der Verfassungskonformität der im Beschwerdefall präjudiziellen Bestimmung des § 10 Abs. 9 EStG 1988 unter dem Gesichtspunkt des von der Beschwerde relevierten Gleichheitsgrundsatzes sind beim Verwaltungsgerichtshof nicht entstanden.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher in dem in Rede stehenden Punkt als frei von der behaupteten Rechtswidrigkeit.

## 2. Zum "Baukostenzuschuß":

Die Beschwerdeführerin gründete mit Gesellschaftsvertrag vom 14. August 1986 gemeinsam mit der A-GmbH die E-Werk KG (mittlerweile: Z GmbH & Co E-Werk KG; im folgenden: E-Werk KG). Die Beschwerdeführerin ist persönlich haftende Gesellschafterin dieser Kommanditgesellschaft ohne Beteiligung am Vermögen und am allfälligen Gewinn. Kommanditist ist die A-GmbH mit einer Einlage von S 4 Mio, die bis S 8 Mio erhöht werden kann. Gesellschafter der A-GmbH sind die X-Bank GmbH und Mag. R. Gegenstand der E-Werk KG ist die Errichtung und gewerbliche Vermietung von Kleinkraftwerken sowie die gewerbliche Vermietung von sonstigen beweglichen und unbeweglichen Anlagegütern, die Erzeugung und Lieferung von elektrischem Strom, die Beteiligung an gleichartigen oder ähnlichen Unternehmungen und die Geschäftsführung bei solchen sowie der Handel mit Waren aller Art. Neben dem Gesellschaftsvertrag wurde zwischen der Beschwerdeführerin und der A-GmbH auch ein Konsortialvertrag geschlossen sowie zwischen der Beschwerdeführerin und der E-Werk KG ein Geschäftsbesorgungsvertrag und ein Stromlieferungsvertrag.

Der Prüfer beurteile diese Verträge im Zusammenhang und stellte fest, daß die E-Werk KG zu dem Zweck errichtet worden sei, auf dem Gelände der Beschwerdeführerin ein Kleinwasserkraftwerk zu bauen und zu betreiben. Der erzeugte Strom diene zur Gänze der Versorgung der Beschwerdeführerin, wobei als Entgelt für den Strombezug ein Fixbetrag von jährlich S 80.000,-- sowie ein Betrag in Höhe von 11 % der Investitionskosten (zahlbar in 12 Tranchen im vorhinein monatlich) in Rechnung gestellt werde. Diese Beträge würden jährlich um 3 % erhöht. Vereinbart worden sei, daß die Beschwerdeführerin die S 12 Mio übersteigenden Baukosten zu tragen habe. Im Jahr 1989 seien der Beschwerdeführerin aus diesem Titel rund S 6,9 Mio (einschließlich Umsatzsteuer) von der E-Werk KG in Rechnung gestellt worden. Die Beschwerdeführerin habe diesen "Baukostenzuschuß" aktiviert, verteilt auf eine Nutzungsdauer von 25 Jahren abgeschrieben und einen Investitionsfreibetrag in Höhe von 20 %, also von rund S 1,15 Mio, geltend gemacht. Der Prüfer gelangte zu dem Ergebnis, daß die Zahlung des "Baukostenzuschusses" seitens der Beschwerdeführerin an die E-Werk KG im Gesellschaftsverhältnis begründet gewesen sei, weil die

Vermögensansprüche im wesentlichen nur durch gesellschaftsrechtliche Maßnahmen durchsetzbar seien. Ein Investitionsfreibetrag sowie eine Absetzung für Abnutzung könnten daher von dieser "Einlage" nicht geltend gemacht werden. Demgegenüber vertrat die Beschwerdeführerin die Auffassung, daß die Geschäftsbeziehung zwischen dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters (der Beschwerdeführerin als Komplementär) und dem Gewerbebetrieb der Mitunternehmerschaft (der E-Werk KG) als Leistungsbeziehung wie zwischen Dritten anzuerkennen sei und einem Drittvergleich standhalte. Demnach sei der "Baukostenzuschuß" keine im Gesellschaftsverhältnis begründete Einlage, sondern ein Entgelt auf Grund einer steuerlich anzuerkennenden Leistungsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und der Mitunternehmerschaft mit der Folge, daß der Baukostenzuschuß zu aktivieren sei und der in Anspruch genommene Investitionsfreibetrag sowie die AfA anzuerkennen seien.

Auch in diesem Punkt folgte die belangte Behörde in dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid der Rechtsansicht des Prüfers.

Die Beschwerde bringt zu diesem Punkt vor, bei richtiger rechtlicher Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes hätte die belangte Behörde zum Ergebnis kommen müssen, daß der "Baukostenzuschuß" ein Wirtschaftsgut ist, welches zu Recht verteilt auf eine Nutzungsdauer von 25 Jahren abgeschrieben und für welches zu Recht ein Investitionsfreibetrag in Höhe von 20 % in Anspruch genommen worden sei. Die Entscheidung der belangten Behörde könne weder mit dem Motiv für die Errichtung der E-Werk KG - nämlich, die Beschwerdeführerin mit Strom zu versorgen - oder dem Hinweis auf das Vorliegen von "Eigenkapital" der in Rede stehenden KG noch auch mit dem Argument begründet werden, daß die Zahlung des "Baukostenzuschusses" im Gesellschaftsverhältnis begründet sei. Im vorliegenden Fall seien lediglich die steuerrechtlichen Konsequenzen eines Leistungsaustausches zwischen dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters (nämlich der Beschwerdeführerin als Komplementär) und dem Gewerbebetrieb einer Mitunternehmerschaft (nämlich der E-Werk KG) rechtlich zu würdigen. Dabei sei anerkannt, daß "zwischenbetriebliche" Leistungsbeziehungen zwischen dem Betrieb der Gesellschaft und dem eigenständigen Betrieb des Gesellschafters bei fremdüblicher Gestaltung grundsätzlich anzuerkennen seien. Dies gelte umsomehr bei Umkehrung der Tatbestände des § 23 Z. 2 EStG 1988, wenn also die Gesellschaft z.B. Leistungen an den Gesellschafter erbringe. Das rechtlich zu würdigende, maßgebliche Kriterium sei die "Fremdüblichkeit":

"Zwischenbetriebliche" Leistungen seien steuerlich anzuerkennen, wenn sie zu fremdüblichen Konditionen gestaltet seien. Die Beschwerdeführerin habe den sogenannten "Baukostenzuschuß" nicht in erster Linie als "Nutzungsrecht", sondern vielmehr als Entgelt für Strombezugsrechte zu Recht aktiviert, weil diese Rechte ein Wirtschaftsgut darstellten. Mit dem das Entgelt verkörpernden "Baukostenzuschuß" korrelierten Ansprüche auf Stromlieferungen. Die Vertragsbeziehungen seien fremdüblich gestaltet worden. Der Beschwerdeführerin könne nicht unterstellt werden, einen "Verlorenen-Zuschuß" an die E-Werk KG, an deren Gewinnen ausschließlich andere Personen als die Beschwerdeführerin teilhätten, geleistet zu haben.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Zunächst war es nicht rechtswidrig, daß die belangte Behörde die ihr von der Beschwerdeführerin vorgelegten Verträge - nämlich den die Errichtung der E-Werk KG betreffenden Gesellschaftsvertrag, den Konsortial-, Stromlieferungs- und Geschäftsbesorgungsvertrag - zusammenfassend gewürdigt hat, zumal die drei letztangeführten Verträge vorsehen, daß sie nur zusammen gültig sind bzw. aufgekündigt werden können.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Wertung von Leistungsbeziehungen zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern bzw. deren Betrieben oder zwischen ineinander verflochtenen Personengesellschaften als betriebliche Vorgänge voraus, daß die Leistungsverhältnisse dem allgemeinen Geschäftsverkehr entsprechend abgewickelt werden bzw. daß diese Leistungsbeziehungen unter auch gegenüber gesellschaftsfremden Personen üblichen Bedingungen erfolgen. Andernfalls liegen Entnahme- Einlage-Vorgänge vor, auch wenn die Vorgänge in zivilrechtliche Geschäfte eingekleidet werden (vgl. hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 1. Dezember 1992, Zl. 92/14/0149). Zu untersuchen ist insbesondere, ob die Zuwendung eines Gesellschafters an die Gesellschaft ihre Ursache in einer schuldrechtlichen Beziehung zwischen den beiden oder im Gesellschaftsverhältnis hat. Im letzteren Fall ist die Leistung des Gesellschafters als Einlage anzusehen (vgl. hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 10. Juli 1996, Zl. 94/15/0114, mwN).

Soweit die Beschwerdeführerin ihr Verhältnis zur E-Werk KG als fremdüblich gestaltetes Leistungsverhältnis darzustellen versucht, fehlt es schon an der vertraglichen Grundlage für ein solches Leistungsverhältnis. Aus den von

der Beschwerdeführerin im Abgabungsverfahren vorgelegten Verträgen geht nämlich nicht hervor, daß die Beschwerdeführerin den "Baukostenzuschuß" als Entgelt für den Erwerb eines Strombezugsrechtes geleistet hat. Vielmehr erhellt daraus, daß die E-Werk KG nur zum Zweck der Versorgung der Beschwerdeführerin mit Strom errichtet worden ist und daß letztere das für die Errichtung der Kraftwerksanlage notwendige, nicht von der Kommanditistin eingebrachte Kapital erst im Zuge der Bauführung beizustellen hatte. Die Zurverfügungstellung dieser Mittel hat bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise die wirtschaftlich gebotene Kapitalzuführung ersetzt.

Bei dem geschilderten Sachverhalt kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Leistung des "Baukostenzuschusses" durch die Beschwerdeführerin als im Gesellschaftsverhältnis begründet angesehen und von einer "Einlage" gesprochen hat.

Da auch kein wesentlicher Verfahrensmangel vorliegt, war es sohin ebenfalls nicht rechtswidrig, daß die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht davon ausgegangen ist, daß der "Baukostenzuschuß" ein Wirtschaftsgut darstellt, welches auf eine Nutzungsdauer von 25 Jahren verteilt abgeschrieben und von dem ein Investitionsfreibetrag geltend gemacht werden konnte.

Auf Grund des Gesagten mußte die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1994150168.X00

#### **Im RIS seit**

26.11.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)