

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch klarkurs steuerberatung gmbh, Peter-Floridan-Gasse 4, 7100 Neusiedl/See, über die Beschwerde vom 23. April 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 26. März 2015 betreffend Körperschaftsteuer 2012 und 2013 sowie Umsatzsteuer 2012, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Gefolge einer Außenprüfung erließ die belangte Behörde (bB) am 26. März 2015 den Körperschaftsteuerbescheid 2012, mit dem der Gewinn der Beschwerdeführerin (Bf) um eine Entnahme einer Autobahnbrücke iHv 1.210.312,41 € – bei gleichzeitigem Restbuchwertabgang iHv 1.113.487,42 € – erhöht und die AfA des zweiten Halbjahrs 2012 (24.206,25 €) versagt wurde. Die Entnahme der Autobahnbrücke wurde als Eigenverbrauch mit Umsatzsteuerbescheid 2012 (26. März 2015) auch der Umsatzsteuer unterworfen (242.062,48 €). Mit Körperschaftsteuerbescheid 2013 (26. März 2015) strich die bB die Ganzjahres-AfA 2013 (48.412,50 €).

Dagegen erhob die Bf am 23. April 2015 Bescheidbeschwerde, in der sie erklärte, dass „[e]ine Entnahme und damit eine Eigenverbrauchsbesteuerung im Jahr 2012 [...] denkunmöglich [ist]“: Die Verantwortung für die Autobahnbrücke sei „mit der Verkehrsfreigabe, also bereits 2010 von der ***Bf*** an die »***X1 GmbH*** – SG« [= ***X1 GmbH***, Anmerkung Richter] übergegangen“.

Mit 10. Dezember 2015 wies die bB die Bescheidbeschwerde als unbegründet ab: Mit der Unterzeichnung einer Übergabevereinbarung am 12. Juni 2012 seien alle Rechte und Pflichten im Zusammenhang mit der Autobahnbrücke von der Bf an den Bund, vertreten durch die ***X1 GmbH***, übergegangen.

Dagegen brachte die Bf am 7. Jänner 2016 einen Vorlageantrag ein, ohne darin ein über die Bescheidbeschwerde hinausgehendes Vorbringen zu erstatten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

(1.) Die Bf errichtete gemäß einer zwischen ihr und der ***X2 GmbH*** abgeschlossenen Vereinbarung von 2009 bis 2010 unter anderem eine Brücke über die Autobahn A4. Dafür nahm sie den Vorsteuerabzug in Anspruch.

(2.) Die Herstellungskosten der Autobahnbrücke betrugen 1.210.312,41 €.

(3.) Das zivilrechtliche und wirtschaftliche Eigentum an der Autobahnbrücke ging mit 12. Juni 2012 von der Bf auf die ***X1 GmbH*** über.

2. Beweiswürdigung

(1.) Die Feststellungen ergeben sich aus der Berufungsentscheidung des UFS vom 16. April 2013, RV/2783-W/11, und dem Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 20. März 2015 (S 3; hinfert: BP-Bericht).

(2.) Die Herstellungskosten der Autobahnbrücke sind aus der Buchhaltung der Bf nicht ersichtlich (BP-Bericht, S 4). Die ***X1 GmbH*** bezifferte die Herstellungskosten in einem Schreiben vom 5. Mai 2014 mit 1.210.312,41 €. Die Bf erhob dagegen keinen Einwand.

(3.) Streitig ist die Frage, wer – Bf oder ***X1 GmbH*** – 2012 zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer der Autobahnbrücke war. Vom 12. Juni 2012 datiert eine Übergabevereinbarung zwischen der Bf und der ***X1 GmbH***. Deren Punkt VII. hält

fest, „dass nach Unterfertigung dieser Übergabvereinbarung *alle Rechte* [Hervorhebung Richter] und Pflichten der ***Bf*** (vgl. aber Pkt. VIII – Abwicklung von Gewährleistungsfällen und Punkt V. behördliche Auflagen) das Projekt betreffend an die SG [= ***X1 GmbH***, Anmerkung Richter] übergehen“; mit Projekt ist ausweislich des ersten Punkts der Übergabvereinbarung die verfahrensgegenständliche Autobahnbrücke gemeint. Von der referierten Regelung ist lediglich die Pflicht zur Erhaltung des Straßenbelags der Brücke („bituminöse Aufbau ab Brückenabdichtung, Randsteine, Leiteinrichtungen, Geländer, Spritzschutz“) inklusive der Lärmschutzwände ausgenommen.

Zwar ist die Formulierung des Punkts I. der Übergabvereinbarung, dass „[d]as Brückenobjekt [...] nach erfolgter Übernahme von der ***Bf*** in die Verantwortung zur *Erhaltung* [Hervorhebung Richter] der SG [= ***X1 GmbH***, Anmerkung Richter] übertragen [wird]“, missverständlich, weil daraus nur die Pflicht der ***X1 GmbH*** zur Erhaltung der Autobahnbrücke, also gerade kein Übergang des zivilrechtlichen Eigentums daran, abgeleitet werden könnte, doch steht Punkt VII. der Übergabvereinbarung dieser Interpretation entgegen: Danach gehen wie erwähnt alle Rechte – und damit auch das Eigentumsrecht – mit Unterfertigung der Übergabvereinbarung auf die ***X1 GmbH*** über. Punkt I. enthält im Gegensatz zu Punkt VII. eine bloße Projektbeschreibung, will also gerade keine vertraglichen Rechte und Pflichten regeln.

Das Argument der Bf, dass Punkt V. der Übergabvereinbarung dafür spreche, dass das zivilrechtliche Eigentum bereits im Jahr 2010 auf die ***X1 GmbH*** übergegangen sein soll, trägt nicht: Punkt V. regelt nur die Verantwortung für die Einhaltung behördlicher Auflagen. Er ist explizit als Ausnahme zu Punkt VII. – Übergang aller Rechte und Pflichten mit Unterfertigung der Übergabvereinbarung – vereinbart worden. Mit anderen Worten: Die Pflicht zur Erhaltung behördlicher Auflagen ging vereinbarungsgemäß ausnahmsweise bereits vor Übergang des Eigentums an der Autobahnbrücke, und zwar mit Verkehrsfreigabe im Oktober 2010, von der Bf auf die ***X1 GmbH*** über.

Für einen – unentgeltlichen – zivilrechtlichen Eigentumsübergang am 12. Juni 2012 spricht nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts auch die Überlegung, dass ohne vertragliche Vereinbarung die Bf zivilrechtlicher Eigentümer der *Liegenschaft*, auf der die Autobahnbrücke errichtet wurde, geworden wäre: Wird mit eigenem Material auf fremdem Grund gebaut, erwirbt der redliche Bauführer außerbücherlich Eigentum an der Liegenschaft und hat dem früheren Grundeigentümer nur deren gemeinen Wert zu ersetzen (§ 418 S 3 ABGB). Die gegenständliche Brücke ist zivilrechtlich unstreitig ein

Bauwerk. Sie überspannt die Autobahn A4. Die Autobahn wurde unstreitig auf nicht im Eigentum der Bf stehendem („öffentlichen“) Grund gebaut. Daher errichtete die Bf die Brücke auf fremdem Grund. Da es sich bei der Bf zweifelsohne um einen redlichen Bauführer handelte – die Errichtung der Brücke war zwischen der Bf und der ***X1 GmbH*** vereinbart worden – und die ***X1 GmbH*** Kenntnis der Bauführung hatte, ohne sie gleich zu untersagen, wäre die Bf mangels anderslautender Vereinbarung zivilrechtlicher Eigentümer der *Liegenschaft*, auf der sich die Brücke befindet, geworden. Nichts deutet darauf hin, dass ein solches Ergebnis angestrebt wurde.

Es gibt auch keinerlei Hinweis darauf, dass Liegenschaft und darüber führende Brücke zum Beispiel über das Rechtsinstitut des Superädifikats (§ 435 ABGB) unterschiedlichen Eigentümern zugeordnet werden sollten.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***X1 GmbH*** mit 12. Juni 2012 unentgeltlich zivilrechtlicher Eigentümer der Autobahnbrücke wurde. Ebenso ist die ***X1 GmbH*** nach dem Dafürhalten des Gerichts mit 12. Juni 2012 wirtschaftlicher Eigentümer der Brücke geworden. Denn das wirtschaftliche fällt regelmäßig mit dem zivilrechtlichen Eigentum zusammen (VwGH 18.12.1997, 96/15/0151; *Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹ § 2 Rz 111 [Stand 1.1.2020, rdb.at]; *Jakom/Ehgartner* EStG, 2026, § 2 Rz 30 f). Nur in besonderen Fällen weicht das wirtschaftliche vom zivilrechtlichen Eigentum ab. Ein vom zivilrechtlichen abweichendes wirtschaftliches Eigentum wird lediglich dann angenommen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind, nämlich Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung, auszuüben in der Lage ist und wenn er zugleich jeden Dritten (auch den zivilrechtlichen Eigentümer) von der Einwirkung auf die Sache auf Dauer, dh auf die Zeit der möglichen Nutzung, ausschließen kann (zB VwGH 12.2.1986, 84/13/0034; 18.12.1997, 96/15/0151; 25.1.2006, 2002/13/0042). Für die Frage des wirtschaftlichen Eigentums ist insbesondere auch von Bedeutung, wer die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen trägt (zB VwGH 12.12.2007, 2006/15/0123; 25.6.2014, 2010/13/0105; 28.5.2015, 2013/15/0135; 25.1.2017, Ra 2016/13/0029).

Für das Bundesfinanzgericht ist im vorliegenden Fall keinerlei Anhaltspunkt dafür ersichtlich, dass das wirtschaftliche vom zivilrechtlichen Eigentum abweicht. Mit Schreiben vom 26. August 2025 forderte das Gericht die ***X1 GmbH*** zur schriftlichen Aussage als Zeuge auf: Auf die Frage des Gerichts, zu wessen Lasten – Bf oder ***X1 GmbH*** – eine (hypothetische) Zerstörung der Autobahnbrücke (1.) vor und (2.) nach Unterfertigung der Übergabevereinbarung vom 12. Juni 2012 gegangen

wäre, erklärte die ***X1 GmbH*** in einem von der Bf „gerne und erfreut zur Kenntnis“ (Schreiben der steuerlichen Vertretung der Bf vom 6. Oktober 2025) genommenen Schreiben vom 8. September 2025, dass die Brücke diesfalls (1.) vor Unterfertigung der Vereinbarung auf Kosten der Bf, (2.) nach Unterfertigung der Vereinbarung hingegen auf Kosten der ***X1 GmbH*** neu errichtet werden hätte müssen.

Demgegenüber behauptet die Bf in einem Schreiben vom 17. September 2025, sowohl vor als auch nach Übergabvereinbarung 2012 wirtschaftlicher Eigentümer der Brücke gewesen zu sein. Das Bundesfinanzgericht hält das Vorbringen der Bf, sowohl vor als auch nach Übergabvereinbarung 2012 wirtschaftlicher Eigentümer der Autobahnbrücke gewesen zu sein, für unglaublich. Abgesehen davon, dass die Bf ihr Vorbringen nicht mit Nachweisen unterfüttern kann, steht ihm die vorstehend referierte schriftliche Zeugenaussage der ***X1 GmbH*** entgegen, dass die ***X1 GmbH*** seit Unterzeichnung der Übergabvereinbarung am 12. Juni 2012 die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen der Brücke trägt. Das Gericht muss daher davon ausgehen, dass das wirtschaftliche gegenständlich nicht vom zivilrechtlichen Eigentum abweicht. Da die ***X1 GmbH*** mit Unterzeichnung der Übergabvereinbarung am 12. Juni 2012 nach Auffassung des Gerichts zivilrechtlicher Eigentümer der Autobahnbrücke wurde, ging am selben Tag auch das wirtschaftliche Eigentum auf die Gesellschaft über.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 24 Abs 1 lit d BAO bestimmt, dass Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet werden (wirtschaftliches Eigentum). Mit Unterfertigung der Übergabvereinbarung am 12. Juni 2012 wechselte die Autobahnbrücke wie ausgeführt unentgeltlich in das zivilrechtliche und wirtschaftliche Eigentum der ***X1 GmbH*** über und war damit in Form einer Entnahme aus dem Betriebsvermögen der Bf auszuschneiden.

Entnahmen sind mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen (§ 6 Z 4 EStG). Teilwert ist der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt (§ 6 Z 1 EStG). Bei abnutzbarem Anlagevermögen (Autobahnbrücke) kommt aus Perspektive des fiktiven Erwerbers eine Orientierung an den Wiederbeschaffungs- bzw Wiederherstellungskosten in Betracht (Hirschler/Stückler in Bertl/Mandl, Handbuch zum Rechnungslegungsgesetz I § 189a Z 3–4 UGB

Rz 4; *Mayr/Fritz-Schmied* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ § 6 Rz 133/1 [Stand 1.1.2025, rdb.at]): *in casu* Herstellungskosten iHv 1.210.312,41 €.

Dem Teilwert der Autobahnbrücke im Zeitpunkt der Entnahme ist deren Buchwert gegenüberzustellen. Bei einer von der bB unbeanstandeten 25jährigen Nutzungsdauer der Brücke betrug die Ganzjahres-AfA 2011 48.412,50 € (= Herstellungskosten iHv 1.210.312,41 € * 4%); 2010 (Inbetriebnahme im Oktober) und 2012 (Übergang des zivilrechtlichen und wirtschaftlichen Eigentums im Juni) durfte demgegenüber lediglich eine Halbjahres-AfA iHv je 24.206,25 € angesetzt werden. Der Buchwert der Brücke betrug im Zeitpunkt der Entnahme somit 1.113.487,42 €.

Da die Autobahnbrücke mit Juni 2012 aus dem Betriebsvermögen bzw aus dem unternehmerischen Bereich der Bf ausschied, war die von der Bf 2012 angesetzte Ganzjahres-AfA zu halbieren. 2013 stand der Bf überhaupt keine AfA mehr zu.

Aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht ist die Entnahme der Autobahnbrücke als Lieferung gegen Entgelt iSd § 3 Abs 2 1. TS UStG zu qualifizieren: Die Brücke berechnete nämlich wie festgestellt zum vollen Vorsteuerabzug. Als Umsatzsteuerbemessungsgrundlage sind mangels Einkaufspreises die Selbstkosten (= Herstellungskosten iHv 1.210.312,41 €) heranzuziehen (§ 4 Abs 8 lit a UStG). Die auf die Entnahme entfallende Umsatzsteuer beträgt somit 242.062,48 €.

Da die bB den vorliegenden Sachverhalt aus Sicht des Bundesfinanzgerichts rechtsrichtig beurteilt hat, war die Bescheidbeschwerde der Bf abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Im vorliegenden Fall sind Tatsachenfragen streitig: Zur Klärung von Tatsachenfragen ist eine Revision grundsätzlich nicht vorgesehen.

Salzburg, am 9. Juni 2026