



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Stadtgemeinde S., Adresse, vom 15. März 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 8. Februar 2007 betreffend Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 (hinsichtlich Stadthalle und Kulturhaus) bzw. für die Jahre 2002 und 2004 (hinsichtlich Verleih von landwirtschaftlichen Maschinen) entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 (hinsichtlich Stadthalle und Kulturhaus) wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie für die Jahre 2002 und 2004 (hinsichtlich Verleih von landwirtschaftlichen Maschinen) wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine Stadtgemeinde, beantragte zum einen mit Schreiben vom 19. Dezember 2006 im Zusammenhang mit ihrer Stadthalle und dem Kulturhaus eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 (€ 24.480,20) sowie zum anderen mit Schreiben vom 22. Dezember 2006 betreffend den Verleih von landwirtschaftlichen Maschinen eine solche für die Jahre 2002 (€ 227,09) und 2004 (€ 2.052,27).

Das Finanzamt erließ am 8. Februar 2007 zwei abweisende Bescheide und wies darauf hin, dass keine Betriebe gewerblicher Art, sondern Vermietungstätigkeiten vorliegen würden.

In der Berufung vom 15. März 2007 brachte die Bw. unter Berufung auf die Einkommensteuerrichtlinien (Rz 5434) vor, dass eine ständige wechselnde kurzfristige Vermietung als gewerbliche Tätigkeit zu beurteilen sei.

Nach Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) reichte die Bw. nach entsprechender Aufforderung noch Unterlagen nach (siehe Erwägungsteil), die in der Folge dem Finanzamt zwecks Wahrung des Parteiengehörs übermittelt wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern unter gewissen - hier nicht strittigen - Voraussetzungen eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Weiters ist dem § 24 Abs. 6 iVm § 1 Abs. 2 Z 2 KStG 1988 zu entnehmen, dass auch Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechtes eine Investitionszuwachsprämie zusteht.

Die maßgebliche Bestimmung des § 2 Abs. 1 KStG 1988 lautet wie folgt:

„Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts ist jede Einrichtung, die
- wirtschaftlich selbstständig ist und
- ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht und
- zur Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen und
- nicht der Land- und Forstwirtschaft (§ 21 des Einkommensteuergesetzes 1988)
dient. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Tätigkeit der Einrichtung gilt stets als Gewerbebetrieb.“

Das Wort „gewerblich“ weist auf den Kreis der Aktivitäten der öffentlichen Hand hin, der in die Steuerpflicht eingebunden wird. Die Tätigkeit muss dem äußeren Erscheinungsbild eines Gewerbebetriebes entsprechen, muss aber nicht unbedingt ein Gewerbebetrieb im Sinne des § 23 Z 1 EStG 1988 sein. Nicht zu den Betrieben gewerblicher Art gehört demnach auch ohne ausdrückliche gesetzliche Aussage der gesamte außerbetriebliche Bereich. Einkünfte im Rahmen der Vermögensverwaltung, das sind solche aus Vermietung und Verpachtung (oder aus Kapitalvermögen und die sonstigen Einkünfte) können nur dann Betriebe gewerblicher Art begründen, wenn die Tätigkeiten, die Leistungen oder die Geschäfte nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen in gewerbliche übergehen (Wiesner/Schneider/Spanbauer/Kohler, KStG 1988, § 2 Anm. 1).

a) Stadthalle und Kulturhaus:

Strittig ist, ob der Bw. für das Jahr 2002 eine Investitionszuwachsprämie von € 24.480,20 zu steht. Nach der Aktenlage reichte die Bw. betreffend die Stadthalle und das Kulturhaus eine

eigene Körperschaftsteuererklärung beim Finanzamt ein, in der sie unter der Rubrik „Einkünfte aus Gewerbebetrieb“ einen Verlust von € 157.135,54 erklärte, wobei laut Gewinn- und Verlustrechnung Einnahmen von € 16.228,30 erzielt wurden. Vom Finanzamt wurde diesbezüglich, wie auch schon in den Vorjahren, in denen ebenfalls nur Verluste erklärt wurden, kein Körperschaftsteuerbescheid erlassen.

In dem dieser Körperschaftsteuererklärung beigelegten Formular „E 108e“ machte die Bw. in Bezug auf die Anschaffung verschiedenster Wirtschaftsgüter (Erstausstattung Geschirr, Kücheneinrichtung, Tische und Stühle, Lichtanlage, Bühnenvorhänge, Bühnenpodeste etc.) mit Anschaffungskosten von € 277.856,39 eine Investitionszuwachsprämie in der oben angegebenen Höhe geltend.

Im Verfahren vor dem UFS legte die Bw. „Gewinn- und Verlustübersichten“ für die Jahre 2000 bis 2002, die Konten mit den verbuchten Mieteingängen sowie Gemeinderatsbeschlüsse und Musterverträge bezüglich der Vermietung vor.

Weiters wies die Bw. darauf hin, dass sie als „Vermieterin“ zahlreiche Nebenleistungen, wie z.B. Reinigung, Dekoration, Reparatur- und Umbauarbeiten erbringe, weshalb diese kurzfristige wechselnde Vermietung im Sinne der Rz 5434 der Einkommensteuerrichtlinien, worin ausdrücklich Veranstaltungssäle genannt würden, als gewerbliche Tätigkeit einzustufen sei.

Rechtlich gesehen ist Folgendes auszuführen: Was die Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und Gewerbebetrieb anbelangt, liegt Vermögensverwaltung im Sinne der Abgabenvorschriften vor, wenn Vermögen genutzt wird bzw. wenn eine auf Fruchtziehung aus zu haltendem Substanzwert gerichtete Tätigkeit gegeben ist. Im Gegensatz dazu ist eine im Vermögen begründete betriebliche Tätigkeit durch Ausnutzung substanzialer Vermögenswerte mittels Umschichtung oder durch zusätzliche über die Aufgaben einer Verwaltung hinausgehende Tätigkeit und Leistungen gekennzeichnet (VwGH 22.6.1983, 81/13/0157). Die Abgrenzung der Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb geht von Art und Umfang der zusätzlichen Leistungen aus. Die Entscheidung richtet sich danach, ob die zusätzlichen Aufwendungen einen über die bloße Vermögensverwaltung hinausgehenden Ertrag und/oder Nutzen erwarten lassen. Die Grenze der Vermögensverwaltung wird überschritten, wenn Maßnahmen gesetzt werden, um „ein Mehr“ an Einkünften zu erzielen, als sich alleine aufgrund des bloßen Kapitaleinsatzes erzielen ließe (VwGH 31.5.1983, 82/14/0188).

Im Zuge der Übermittlung der von der Bw. im Verfahren vor dem UFS vorgelegten Unterlagen an das Finanzamt wurde diesem vorgehalten, dass nach Ansicht des UFS aus diesen Unterlagen in Verbindung mit den eben dargestellten rechtlichen Überlegungen ersichtlich sei, dass die Grenze der Vermögensverwaltung überschritten werde, mithin ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt. Dieser Ansicht hat das Finanzamt in ihrem Schreiben vom 21. November 2008 zugesimmt, weshalb dem Berufungsbegehren der Bw. auf Anerkennung der Investitionszuwachs-

prämie im Ausmaß von € 24.480,20 für das Jahr 2002 Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 21.9.2006, 2006/15/0236).

b) Verleih landwirtschaftlicher Maschinen:

Diesbezüglich ist der Aktenlage zu entnehmen, dass die Bw. für das Jahr 2002 ebenfalls eine gesonderte Körperschaftsteuererklärung abgab und (wiederum unter der Rubrik „Einkünfte aus Gewerbebetrieb“) einen Verlust von € 8.012,55 erklärte. In der Gewinn- und Verlustrechnung sind bei den Einnahmen (€ 7.112,55) zum einen solche aus dem Verkauf landwirtschaftlicher Geräte (€ 1.943,33) sowie zum anderen solche aus der Vermietung (€ 5.169,22) enthalten. Auf der Ausgabenseite sind neben geringfügigeren Beträgen insbesondere die Instandhaltungsaufwendungen (€ 7.815,35) sowie die Afa (€ 6.286,00) angegeben. Nach dem beigelegten Anlageverzeichnis waren zum 31. Dezember 2002 insgesamt 16 landwirtschaftliche Maschinen (Grubber, Wiesenegge, Brennholzspalter, Holzhackmaschine, Kreiselegge etc.) vorhanden, wobei 10 davon vor dem 31. Dezember 1998 angeschafft wurden.

In dem dieser Körperschaftsteuererklärung beigelegten Formular „E 108e“ machte die Bw. für einen um € 7.816,66 angeschafften Stallmiststreuer nach Ermittlung des Durchschnitts an Anschaffungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter für die Jahre 1999 bis 2001 eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 227,09 geltend.

In der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2003 wurde von der Bw. ein Verlust von € 7.008,37 erklärt.

Für das Jahr 2004 machte sie einen Verlust von € 3.662,10 geltend, wobei sich die Einnahmen auf € 13.954,28 beliefen (Verkauf: € 8.478,00, Vermietung: € 5.476,28). Nach dem Anlageverzeichnis waren zum 31. Dezember 2004 insgesamt 17 landwirtschaftliche Maschinen vorhanden. In der Beilage „E 108e“ machte sie ausgehend von der Anschaffung einer Holzhackmaschine um € 26.429,00 eine Investitionszuwachsprämie von € 2.052,27 geltend.

Das Finanzamt erließ für diese Jahre - wie auch schon in den Vorjahren bzw. wie auch betreffend die Stadthalle und das Kulturhaus - keine Körperschaftsteuerbescheide.

Einen entsprechenden Vorhalt des Finanzamtes, mitzuteilen, warum der Verleih von landwirtschaftlichen Maschinen ein Betrieb gewerblicher Art darstellen solle, beantwortete die Bw. mit dem Schreiben vom 15. März 2007, indem sie auf die Rz 5433, 5439, 6610 etc. der Einkommensteuerrichtlinien verwies.

In der Folge wurde die Bw. vom UFS um eine genaue Darstellung des Sachverhalts gebeten. Daraufhin brachte die Bw. vor, dass sämtliche vermieteten Geräte in der P-Halle stünden und es sich um spezielle Maschinen für den landwirtschaftlichen Bereich handle, die ausschließlich von Landwirten angemietet würden. Für die Vermietung sei der Bauhof zuständig, wobei auch die Zahlungen über ihn abgerechnet würden. Einmal im Monat rechne dann der Bauhof mit

der Bw. ab. Wenn die Geräte älter seien, versuche der Bauhof, diese Geräte an Landwirte zu verkaufen, damit neue Geräte angeschafft werden können.

Was die wiederum maßgebliche Abgrenzung zwischen Gewerbebetrieb und Vermögensverwaltung betrifft, liegt Vermögensverwaltung typischerweise immer dann vor, wenn die Tätigkeit in der Hauptsache darin besteht, Erträge durch den Gebrauch, die Nutzung oder die Nutzungsüberlassung eigener Vermögenswerte zu erzielen. Eine betriebliche Tätigkeit kann - wie oben schon erläutert - dagegen dann bejaht werden, wenn zusätzliche Leistungen erbracht werden oder die planmäßige Ausnutzung des Vermögens durch Umschichtung, Veräußerung, Wiederbeschaffung und Wiederveräußerung hauptsächlich im Vordergrund steht und daher im Vermögen Umlaufwerte zu sehen sind.

Im konkreten Fall ist dem Vorbringen der Bw. zu entnehmen, dass im Zusammenhang mit dem Verleih der landwirtschaftlichen Maschinen keine zusätzlichen Leistungen erbracht wurden. Zudem fanden, da nach der oben wiedergegebenen Aktenlage der Großteil der Maschinen langjährig genutzt wird, auch keine Vermögensumschichtungen größeren Ausmaßes statt.

Nach Ansicht des UFS ist daher diesbezüglich keine betriebliche Tätigkeit, sondern bloße Vermietung und Verpachtung gegeben, weshalb kein Betrieb gewerblicher Art vorliegt. Das Berufungsbegehren der Bw. ist demnach als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. November 2008