



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K.GmbH, W., vertreten durch w.t. Wirtschaftstreuhand GmbH, 1190 Wien, Scheibengasse 4, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Umsatzsteuer 1999 sowie Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) fand eine Betriebsprüfung statt, die die Änderung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1999 sowie Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2000 zur Folge hatte.

In Tz.15 des Betriebsprüfungsberichtes wurde folgende Feststellung getroffen:

„Im Jahr 1999 wurde eine Zahlung der Fa. L: GmbH in Höhe von brutto S 1.000.000,00 unter dem Titel „Schadenersatz“ umsatzsteuerfrei brutto als Einnahme verbucht. In der Umsatzsteuererklärung 1999 wurde obiger Schadenersatz nicht als umsatzsteuerpflichtiger Umsatz erklärt. Lt. Vergleichsaufstellung des Handelsgerichtes Wien vom 30. März 1999 Pkt. 4. wurde der Betrag von S 1.000.000,00 zum Ausgleich der Punkte 1.-3. des Vergleichs bezahlt. Diese lauten sinngemäß:

Die beklagte Partei überträgt hiermit die nachstehenden österreichischen Marken gemäß der Anlage zu diesem Protokoll an die L: GmbH bzw. nach deren Wahl an die L. Stiftung & Co KG Deutschland.

Die L: GmbH bzw. die L. Stiftung & Co KG verpflichten sich binnen vier Wochen die gemäß Anlage 2 zu diesem Vergleich anhängigen Löschungsklagen (Anm: Markenlöschung) zurückzuziehen.

Die K. GmbH verpflichtet sich die zur Anlage 3 zu diesem Vergleich angeführten Löschungsklagen binnen vier Wochen zurückzuziehen.

Im gegenständlichen Verfahren sowie in dem in der Liste 2 und 3 in diesem Vergleich genannten Verfahren werden die Kosten jeweils gegenseitig aufgehoben.“

Die Betriebsprüfung beurteilte die in Pkt. 1.-3. beschriebene Leistung der Bw. als umsatzsteuerpflichtig im Sinne des UStG 1994.

Rechnerisch ergab sich daraus eine Erhöhung der 20%-igen Umsätze lt. Erklärung in Höhe von S 833.333,33 netto.

In Tz. 16 wurde folgendes ausgeführt:

„Vom Honorar der Fa. R. in Höhe von netto S 144.000,00 für die Vermietung der Anschaffung der Liegenschaft in X., V.gasse 28, wurde in der Erklärung ein Vorsteuerabzug in Höhe von S 28.800,00 vorgenommen. Die Liegenschaft wurde am 31. Oktober 2000 gekauft. Im Zeitraum November bis Dezember 2000 wurde diese Immobilie vom geprüften Unternehmen mehrfach per Inserat zum Verkauf angeboten. Am 29. November 2001 wurde ein Immobilienbüro mit einem Alleinvermittlungsauftrag für einen Verkauf der Immobilie beauftragt. Dieser Alleinvermittlungsauftrag wurde noch während der Betriebsprüfung bis 31. März 2002 verlängert. Für die Liegenschaft bestand daher von Anfang an eine Verkaufsabsicht. Das geprüfte Unternehmen hat bereits 1995 und 1998 zwei Liegenschaften gekauft und verkauft, sodass das geprüfte Unternehmen in der Gesamtsicht als gewerblicher Grundstückshandel zu beurteilen ist.“

Die Vorsteuer war daher um S 28.800,00 zu kürzen, wobei die nicht abzugsfähige Vorsteuer die Anschaffungskosten erhöht.“

Diese Rechtsansicht hatte lt. Tz. 20 und 21 weiters zur Folge, dass die Absetzung für Abnutzung in Höhe von S 31.678,00 und ein Investitionsfreibetrag in Höhe von S 379.175,00 nicht gewährt wurden, da es sich nach Ansicht der Betriebsprüfung bei dem genannten Grundstück um Umlaufvermögen und nicht um Anlagevermögen handelte.

Gegen die in der Folge im gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Bescheide vom 27.2.2002 wurde mit Schriftsatz vom 21. Mai 2002 fristgerecht berufen und als Begründung sinngemäß folgendes ausgeführt:

Umsatzsteuerbescheid 1999

Abgesehen davon, dass in dem bekämpften Bescheid eine Begründung warum es sich um einen unechten und daher umsatzsteuerpflichtigen Schadenersatz handeln soll zur Gänze fehle, vertrete die Bw. die Auffassung, dass es sich um einen echten Schadenersatz handle, da die Übertragung der Markenrechte als „Gegenleistung“ im Rahmen des Vergleichs vom 25. März 1999 nicht als Gegenleistung im Sinne des § 1 UStG 1994 zu werten sei. Dies deshalb, da die streitgegenständlichen Markenrechte seitens der Bw.

Urheberrechtsverletzungen darstellten und daher jedenfalls dem wirtschaftlichen Eigentümer L: GmbH zu übertragen gewesen wären.

Die Bw. verweise auf das Erkenntnis des VwGH vom 22. Juni 1962, 138/60, in dem folgendes ausgeführt werde:

„Wird vorweg das Einverständnis zur Duldung des Eingriffes in fremdes Vermögen bzw. in fremden Rechtsbestand eingeholt, liegt eine umsatzsteuerpflichtige Leistung vor. In diesem Falle wäre dieses Einverständnis zur Duldung des Eingriffes mit Umsatzsteuer belastet. Wenn hingegen fremdes Vermögen rechtswidrig beeinträchtigt wird – wie im berufungsgegenständlichen Sachverhalt – wo rechtswidrig in Markenrechte eingegriffen worden ist und nachträglich Schadenersatz geleistet wird- ist der Aufwand für den erhaltenen Nutzen nicht mit Umsatzsteuer belastet.

Im Erkenntnis vom 9. Februar 1962, 1266/61 ginge es um Entschädigungszahlungen für die rechtswidrige Beeinträchtigung von Fischereirechten, wobei eine Gegenleistung in umsatzsteuerrechtlichem Sinn nicht angenommen worden sei.

Vorsteuerabzug, Investitionsfreibetrag und AfA hinsichtlich der Immobilie in X., V.gasse 28

Hinsichtlich der in den Jahren 1995 und 1998 verkauften Liegenschaften sei darauf zu verweisen, dass diese mit endfälligen Krediten fremdfinanziert worden seien, die nur eine kurze Laufzeit gehabt hätten. Das Objekt in 1220 Wien, sei am 10. Mai angeschafft und mit endfälligem Kredit, fällig am 1. Juni 1997, finanziert worden. Das Objekt in 1150 Wien sei am 24. März 1998 angekauft worden. Der Kredit sei ebenfalls am 1. Juni 1997 fällig gewesen, wobei eine Prolongation bis 30. April 2000 erfolgt sei.

Demgegenüber sei das nunmehr zu beurteilende Objekt in X. V.gasse 28 am 31. Oktober 2000 angeschafft worden und durch einen Ratenkredit finanziert worden, wonach bis 1. Dezember 2020 monatliche Ratenzahlungen von € 2.906,91 (S 40.000,00) zu leisten seien. Die Finanzierung sei also eindeutig und von vornherein langfristiger Art gewesen, weshalb dieses Indiz eindeutig auf eine langfristige Verwendungsabsicht im Unternehmen schließen lasse.

Die Tatsache, dass zwei Vorobjekte tatsächlich kurzfristig verwendet worden seien, lasse aber noch nicht abschließend auf den gewerblichen Grundstückshandel schließen, da auch aus dem Blickwinkel der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Sinne des § 24 BAO eine Vermietungsabsicht durch ein gutes Kaufanbot beendet werden könne. Letztlich entscheidend, ob ein Wirtschaftsgut dem Anlagevermögen oder dem Umlagevermögen zuzuordnen sei, sei die betriebliche Funktion, der der Unternehmer das Wirtschaftsgut widme.

Die Finanzierungsstruktur sei eindeutig ein wesentliches Kriterium zur Ermittlung der betrieblichen Funktion. Für das gegenständliche Grundstück ergebe sich folgendes Bild:

Die Mieterlöse seien bis zur Höhe der Tilgungsraten im Zuge eines Generalabtretungsvertrages zediert worden. Die Investition rechne sich daher langfristig selbst.

Durch die vorgenommene langfristige Finanzierung in Kumulation mit der Generalabtretung handle es sich ganz eindeutig um ein langfristiges Veranlagungsprojekt.

Es wäre insgesamt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht zielführend, das Immobilienobjekt in kurzer Frist zu verkaufen, zumal sich das Gesamtprojekt langfristig selbst finanziere und sogar noch einen Ertrags- bzw. Liquiditätsüberschuss liefere. Ein solches Projekt dem Umlaufvermögen zuzuführen, widerspreche jeder kaufmännischen Vernunft. Im Erkenntnis vom 7.8.1978 2085, 2139/78 habe der VwGH ausgesprochen, dass ein Indiz für die „Gewerblichkeit“ der Sachverhalt sei, dass der Veräußerer für die Anschaffung der sodann verkauften Wirtschaftsgüter Kreditmittel aufnehme, die er nur aufgrund der zugeflossenen Veräußerungserlöse zurückzahlen könne.

Im gegenständlichen Fall sei dieses entscheidende Kriterium hingegen eindeutig nicht erfüllt, das Immobilienprojekt rechne sich durch die Vermietung selbst. Von der Betriebsprüfung sei insbesondere der Alleinvermittlungsauftrag als Begründung für die Verkaufsabsicht herangezogen worden. Dazu sei festzuhalten, dass die Tatsache eines Kaufauftrages noch keine abschließende Beurteilung von Umlaufvermögen erlaube, da die permanente Marktbeobachtung unabdingbare Notwendigkeit eines sorgfältig operierenden Kaufmannes darstelle. Nur durch die laufende Beobachtung in Form von Ankaufsstudien

ließen sich vernünftige Rendite – Vergleichsrechnungen erstellen. Der Vermittlungsauftrag diene auch zu Findung des Verkehrswertes um das handelsrechtliche Erfordernis der Ermittlung von Bilanzkennzahlen unter Berücksichtigung der erwirtschafteten stillen Reserve zu erfüllen. Als ordnungsgemäß agierender Geschäftsführer sei die aktuelle Marktsituation permanent zu beobachten. Die Einschaltung des Maklers diene daher vor allem der unternehmensinternen Analyse. Der von der Betriebsprüfung als entscheidend angesehener Vermittlungsauftrag sei zu dem am 31.3.2002 ausgelaufen. Es habe keine konkreten Kaufanbote gegeben, sodass sich die Marktbeobachtung als nicht zielführend erwiesen habe. Im gegenständlichen Fall sei eindeutig die Absicht einer langfristigen Fruchtziehung im Rahmen der Vermietung beabsichtigt gewesen. Die Veräußerung der beiden anderen Objekte sei lediglich ein Nebeneffekt. Die Bw. verweise auf die Einkommensteuerrichtlinien, wonach Verkäufe sogar einen erheblichen Umfang annehmen könnten, aber dennoch eine private Vermögensverwaltung gegeben sei, wenn andere Maßnahmen, wie insbesondere die Vermietung der Liegenschaft hinzutreten. Weiters werde regelmäßig eine Parzellierung des Gesamtvermögens und der daran anschließende planmäßige Verkauf als wesensbegründend für die Verkaufsabsicht angesehen. Eine solche Parzellierung sei jedoch im gegenständlichen Fall nicht erfolgt.

Mit Schreiben vom 6.6.2002 gab die Betriebsprüfung folgende Stellungnahme ab:

Umsatzsteuer 1999

Die Betriebsprüfung vertrete die Ansicht, dass der Betrag von S 1.000.000,00 als Gegenleistung für die Übertragung der Markenrechte bezahlt worden sei. Die Bw. habe mehrere Marken schützen lassen und versucht über den Umweg von gerichtlichen Klagen an andere Firmen zu veräußern. Dies sei ihr jedoch nicht gelungen. Die ursprüngliche Absicht der Firma eine Art "Markenhandel" zu betreiben sei daher dokumentiert. Vorgelegt wurde die Klage der Bw. gegen die L: GmbH vom Dezember 1998 mit folgendem sinngemäß wiedergegebenen Inhalt:

"Die klagende Partei ist Inhaberin der vom österreichischen Patentamt/Markenregister eingetragenen Wortmarke XY. Diese Wortmarke gilt für bestimmte nach Klassen aufgezählten Lebensmittel und Getränke. Die beklagte Partei vertreibt in ihrem Verkaufsgeschäft Cornflakes unter der Bezeichnung XY. Die beklagte Partei kennt das angeführte Markenrecht der Klägerin, da sie dieser die Übertragung dieser Wortmarke gegen Bezahlung eines Entgelts anbot, was jedoch die klagende Partei ablehnte. Die beklagte Partei handelt daher vorsätzlich. Sie hat in Kenntnis der Markenrechte der Klägerin die Cornflakes unter der Bezeichnung XY zum Verkauf angeboten und verkauft."

Die Bw. begehrte in ihrer Klage die Unterlassung des Verkaufs von Lebensmitteln unter der genannten Marke.

Vorgelegt wurde im Zuge der Stellungnahme weiters die Übertragung des Verhandlungsprotokolls vom 25. März 1999 bezüglich des zwischen der L: GmbH als klagender Partei und der Bw. als beklagter Partei wegen § 1 UWG und einem Streitwert von S 1.000.000,00 geschlossenen Vergleiches. Lt. Punkt 1 des Vergleiches überträgt die beklagte Partei die nachstehenden österreichischen Marken an die klagende Partei bzw. nach deren Wahl an die L. Stiftung und Co KG. Laut Punkt 4 verpflichten sich die klagende Partei und die L. Stiftung und Co KG der beklagten Partei zum Ausgleich der u.a. in Punkt 1 vereinbarten Maßnahmen und aller sonstigen gegenseitigen wie immer gearteten Ansprüchen einen Betrag von S 1.000.000,00 zu bezahlen.

XY . Zum Beweis für die Verkaufsabsicht der Liegenschaft V.gasse 28, in X. legte die Betriebsprüfung den Alleinvermittlungsauftrag vor und verwies insbesondere auf folgenden Satz: "Der Auftraggeber erklärt rechtsverbindlich ein Kaufanbot anzunehmen und danach einen Kaufvertrag zu unterzeichnen, wenn das Kaufanbot mindestens den umseitig genannten Kaufpreis enthält." Diese Formulierung widerspreche dem Vorbringen in der Berufung, wonach die Einschaltung des Maklers vor allem für unternehmensinterne Analysen gedient habe.

Als Antwort auf Inserate in der Tageszeitung Z. am 18.11.2000 und am 8.12.2001 wurde die Liegenschaft Kaufinteressenten angeboten. Die diesbezüglichen Schreiben der Bw. an den „Z.“ wurden vorgelegt.

Ergänzend wird festgehalten, dass sämtliche im Zuge der Stellungnahme des Betriebsprüfers vorgelegte Schriftstücke von der Bw. während der Betriebsprüfung zur Einsicht vorgelegt worden waren.

Nachdem die Berufung mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen worden war, stellte die Bw. mit Schriftsatz vom 17.12.2002 den Vorlageantrag.

Über die Berufung wurde erwogen:

Umsatzsteuer 1999

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland entgegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Eine Leistung, die den Merkmalen dieser Bestimmung entspricht,

wird auch als umsatzsteuerbare Leistung bezeichnet. Nach herrschender Lehre besteht eine umsatzsteuerbare Leistung in einem vom wirtschaftlichen Kalkül getragenen, willentlichen Verhalten einem anderen gegenüber, das eigenständigen wirtschaftlichen Gehalt besitzt und für das der andere, da ihm ein individueller Nutzen zukommt, Einkommen aufzuwenden bereit ist. Das kann jedes wirtschaftlich relevante Verhalten sein, somit neben positiven Tun auch Dulden oder Unterlassen. Entscheidend ist nur, ob eine vom Leistenden verschiedene Person aus dem vom wirtschaftlichen Kalkül getragenen Verhalten einen vermögenswerten Nutzen zieht. Dies ist immer dann anzunehmen, wenn auch ein Dritter bereit ist, für das Verhalten Vermögenswerte aufzuwenden. Die Entgeltlichkeit indiziert eine umsatzsteuerlich relevante Leistung. Schon der Leistungsbegriff selbst impliziert willentliches Verhalten, das von Entschluss des Leistenden getragen ist. Die Motivation, die zum Leistungsentschluss geführt hat, ist hingegen gleichgültig. Bei echten Schadenersatzzahlungen fehlt es aus der Sicht des Geschädigten nicht nur an der Entgeltlichkeit, sondern bereits an der Leistung. Daher kommt bei Vorliegen echter Schadenersatzzahlungen mangels Vorliegens einer steuerbaren Leistung § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 nicht zur Anwendung. Schaden, Kausalität, Rechtswidrigkeit und Verschulden sind allgemeine Voraussetzungen eines Schadenersatzes nach dem ABGB.

Folgender Sachverhalt ist einer rechtlichen Würdigung zu unterziehen:

Die Bw. war beginnend mit 6.5.1997 Inhaberin der Wortmarke XY, die beim österreichischen Patentamt/Markenregister eingetragen war, und zwar für diverse Lebensmittel und Getränke. Die Firma L: GmbH vertrieb unter dieser Marke ein Produkt (nämlich Cornflakes) in ihren Lebensmittelketten in Österreich, obwohl sie aufgrund des eingetragenen Markenrechtes der Bw. dazu nicht berechtigt war. Wie aus Abs 3 der Klageschrift vom 23.12.1998 entnehmbar ist, hatte die Fa. L: offensichtlich bereits zuvor der Bw. die Übertragung der Wortmarke an sie gegen Bezahlung eines Entgelts angeboten. Dies war jedoch von der Bw. zunächst abgelehnt worden. Der Rechtsstreit mündete letztlich in einem zwischen der Bw. und der L: GmbH geschlossenen Vergleich, dessen Inhalt bereits in den Entscheidungsgründen dargestellt wurde. Ausdrücklich wird nochmals auf Abs 4 dieses Vergleichs verwiesen, wonach sich die L: GmbH verpflichtet der Bw. zum Ausgleich für die Übertragung der österreichischen Marken sowie der Zurückziehung der Löschungsklagen **und aller sonstigen gegenseitigen wie immer gearteten Ansprüche** einen Betrag von S 1.000.000,00 zu bezahlen. Die Bw. behandelte diese Zahlung als echten Schadenersatz und beließ diesen daher im Sinne des § 1 Abs 1 Z 1 UStG steuerfrei. Demgegenüber ging die Betriebsprüfung von einem Leistungsaustausch aus und unterzog die Vergleichszahlung von S 1.000.000,00 der Umsatzsteuer. Die umsatzsteuerliche Beurteilung der in Rede stehenden Vergleichszahlung ist nun aus dem Gesichtspunkt zu beurteilen, ob ihr eine Leistung der Bw. gegenübersteht und damit insgesamt gesehen die Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 erfüllt sind.

Der Verwaltungsgerichtshof verneint in ständiger Rechtsprechung einen Leistungsaustausch, wenn Schadenersatzleistungen gezahlt werden, weil man einen Schaden verursacht hat (echter Schadenersatz). Stellt hingegen die Ersatzleistung des Schädigers eine Gegenleistung für eine besondere Leistung des Geschädigten dar, dann liegt ein Leistungsaustausch vor (unechter Schadenersatz) (vgl. UFS vom 28.6.2010, RV/094-W/10 und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Dazu ist folgendes auszuführen:

Die Bw. war Inhaberin einer bestimmten Marke vertrieb jedoch unter dieser Marke keine Produkte. Die L: GmbH wiederum vertrieb in Österreich ein Produkt unter einer bestimmten Marke, die für die Bw. geschützt und ins Markenregister eingetragen war. Wie aus der Klagschrift Abs 3 und dem Vergleich aus dem Jahr 1999 eindeutig zu entnehmen ist, war die L: GmbH bestrebt, diese Marke zu erwerben, um das Produkt in Österreich mit einer geschützten Marke vertreiben zu können. Der Erwerb dieses Markenrechtes war ihr auch etwas wert, weil sie bereit war, dafür einen Betrag von S 1.000.000,00 aufzuwenden. Für die Bw. hatte zunächst die Inhaberschaft des Markenrechts allein keinen wirtschaftlichen Wert. Für die Bw. erhielt die Marke dadurch einen Wert, dass der Veräußerer der Produkte die bis dahin in Österreich ohne geschützte Marke im Verkauf waren für den Erwerb der Marke eine Leistung zu erbringen breit war, um nun auch das Markenrecht ungestört ausüben zu können. Es besteht also eine untrennbare Verbindung zwischen dem Produkt und der dazugehörenden Marke. Daher bestand auch großes Interesse der Bw., die Marke an denjenigen abzutreten, der das dazugehörige Produkt vertrieb, wobei der Verzicht auf die Ausübung des Markenrechts durch die Bw. in den juristischen Rahmen eines Vergleichs gekleidet wurde. Für umsatzsteuerliche Belange ist es jedoch nicht von Bedeutung, wie die Leistung bzw. der Vertrag bezeichnet werden, sondern ist allein nach umsatzsteuerrechtlichen Maßstäben zu beurteilen, ob die Voraussetzungen für einen Leistungsaustausch vorliegen.

Wenn es in der Klagschrift heißt, der Beklagten sei das Markenrecht der Klägerin (hier der Bw.) bekannt, so spricht dies gegen den Einwand der Bw. in der Berufung, die L: GmbH sei wirtschaftliche Eigentümerin der Marke gewesen. Gemäß § 24 Abs. 1 lit. d BAO gilt bei der Erhebung von Abgaben für die Zurechnung der Wirtschaftsgüter, soweit in den Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmt ist, dass Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet werden.

Wirtschaftlicher Eigentümer ist idR der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen auseinander, "wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung), auszuüben in der Lage ist,

und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann" (UFS vom 20.10.2003, RV/0246-G/02). Aus dem vorliegenden Sachverhalt ergibt sich kein Anhaltspunkt, dass die L: GmbH in Österreich das Markenrecht an der Marke XY in dieser Weise ausüben hätte können und damit die Bw. von den ihr mit dem zivilrechtlichen Eigentum verbundenen Rechten ausschließen hätte können. Vielmehr hätte es des Rechtsstreites, der letztlich zur Übertragung des Markenrechtes an die L: GmbH führte nicht bedurft und hätte diese auch für die Übertragung des Rechtes weder eine Bezahlung angeboten noch einem Vergleich zugestimmt, der sie dazu verpflichtete eine Vergleichssumme zu bezahlen und auf allfällige weitere Ansprüche zu verzichten (Abs. 4 des Vergleiches). Der Vergleich gehört nämlich gemäß § 1380 ABGB zu den zweiseitig verbindlichen Verträgen und wird nach ebendenselben Grundsätzen beurteilt. Aus der dem Vergleich inhärenten Bereinigungswirkung folgt, dass er einen neuen Rechtsgrund schafft, weshalb ihm konstitutive Wirkung zukommt, soweit er von der bisherigen (wahren) Rechtslage abweicht (siehe Schwimann3, Praxiskommentar ABGB, Rz. 22 zu § 1380). Hätte die L: GmbH bereits vor Vergleichsabschluss wie ein zivilrechtlicher Eigentümer über das Markenrecht verfügen können, wäre ein Vergleich mit rechtsbegründender Wirkung nicht erforderlich gewesen.

Da somit die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 Zif. 1 UStG 1994 vorliegen, war die Zahlung der L: GmbH an die Bw. zu Recht der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Umsatzsteuer, Einkommensteuer 2000

Strittig ist, ob das Grundstück in X., V.gasse 28 zum Anlagevermögen oder zum Umlaufvermögen der Bw. zu zählen ist. Grundsätzlich ist dazu auszuführen, dass für die Zurechnung eines Wirtschaftsgutes zum Anlage- oder Umlaufvermögen es entscheidend darauf ankommt, ob dieses Wirtschaftsgut dazu bestimmt ist, dauernd dem Geschäftsbetrieb des Unternehmens zu dienen oder nicht. Es kommt somit auf die Zweckbestimmung des Vermögensgegenstandes an. Zum Umlaufvermögen gehören Wirtschaftsgüter deren betrieblicher Zweck nicht im längerfristigen Gebrauch, sondern im Verbrauch besteht, wobei Verbrauch insbesondere auch vorliegt, wenn das Wirtschaftsgut zur Veräußerung bestimmt ist (VwGH vom 22.2.2007, Zl. 2006/14/0022). Zum abnutzbaren Anlagevermögen gehören Wirtschaftsgüter die einem technischen, wirtschaftlichen oder zeitlichen Wertverzehr unterliegen und die dazu bestimmt sind, dem Betrieb dauernd zu dienen. Darunter ist eine fortgesetzte betriebliche Nutzung zu verstehen, wobei sich der Nutzungszeitraum erfahrungsgemäß über mehr als ein Jahr erstreckt. Zum abnutzbaren Anlagevermögen gehören etwa Gebäude. Dabei ist aber zu beachten, dass nur die Zurechnung zum

Anlagevermögen, nicht die Dauer der Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes zum Betriebsvermögen wesentlich ist, sondern der betriebliche Zweck. Grundsätzlich kann ein Gebäude daher Anlagevermögen oder Umlaufvermögen sein, je nachdem welchen betrieblichen Zweck es zu dienen bestimmt ist. Laut Textziffer 16 des Betriebsprüfungsberichtes wurde die Liegenschaft als zum Umlaufvermögen der Bw. zugehörig betrachtet. Diese Auffassung wurde auf zwei Tatsachen gestützt, nämlich erstens, dass am 29.11.2001 ein Alleinvermittlungsauftrag an ein Immobilienbüro vergeben wurde, der bis zum 31.3.2002 verlängert wurde und zweitens auch 1995 und 1998 zwei Liegenschaften gekauft und in der Folge wieder verkauft wurde. In rechtlicher Konsequenz wurden die AfA in Höhe von S 31.678,-- und der IFB in Höhe von S 379.175,-- nicht gewährt, sowie die Vorsteuern um jene aus dem Honorar der Fa. R. , die den Vermittlungsauftrag erhalten hatte, in Höhe von S 28.800,-- gekürzt.

Nach Ansicht der Bw. hingegen gehöre die gegenständliche Liegenschaft sehr wohl zum Anlagevermögen und zwar aus folgenden Gründen:

1. Die Art der Finanzierung, nämlich ein Ratenkredit mit Laufzeit bis 1.12.2020 lasse auf langfristige Verwendungsabsicht schließen.
2. Zwei andere Objekte, seien mit kurzfristigen Krediten finanziert worden und von der Vor-BP sogar als Anlagevermögen betrachtet worden.
3. Für Gewerblichkeit spreche laut VwGH, dass die aufgenommenen Kreditmittel nur durch Veräußerung zurückgezahlt werden könnten. Dies sie hier nicht der Fall, weil sich die Finanzierung durch die langfristige Vermietung selbst rechnen würde.
4. Die Einschaltung eines Maklers diente nur für die unternehmensinterne Analyse zur Findung des Verkehrswertes.
5. Die Veräußerung der anderen Objekte stellte nur einen Nebeneffekt dar.

Dem Vorbringen der Bw. ist folgendes zu entgegnen:

Die Bw. vermeint vor allem durch die Art der Finanzierung, nämlich einen langfristig abgeschlossenen Ratenkredit, ihre Absicht darzutun, dass das Gebäude im Betriebsvermögen der Bw. verbleiben sollte, bis es sich selbst gerechnet habe, die Kreditsumme also durch die erzielten Mieten aufgebracht worden sei. Es ist zwar richtig, dass die Fremdfinanzierung ein Indiz für gewerblichen Grundstückshandel darstellt, insbesondere dann, wenn die Kreditmittel nur durch Veräußerung des Gebäudes zurückgezahlt werden könnten. Richtig ist, dass wie bereits dargestellt, die Rückzahlung durch Raten vereinbart wurde und auch Sicherheiten für die kreditgewährende Bank wie Hypothek und Zession der Mietzinsforderungen vereinbart

wurden. Dies bedeutet aber nicht, dass das Gebäude nicht, wenn sich ein entsprechender Interessent findet, verkauft hätte werden können. Es wird dann sowohl im Interesse des Kreditgebers, als auch des Kreditnehmers liegen, so rasch wie möglich zu verkaufen. Der Kreditvertrag war mit den vereinbarten Bedingungen Voraussetzung, dass das Gebäude überhaupt angeschafft werden konnte, da es sich als Sicherheit für den Kreditgeber letztendlich selbst rechnen würde. Daher vermag die Art der Finanzierung für den Ankauf der Liegenschaft die Absicht der Bw., dass das Gebäude dem Betrieb dienen sollte, nicht ausreichend zu begründen. Hingegen können der einem Immobilienbüro erteilte Alleinvermittlungsauftrag zur Veräußerung der Liegenschaft, der Verkauf auch anderer von der Bw. angeschaffter Liegenschaften, sowie letztlich der Verkauf der Liegenschaft V.gasse 28 Indizien dafür seien, dass auch bei dieser Liegenschaft bereits bei ihrem Ankauf beabsichtigt gewesen sei, diese wiederum zu veräußern, sodass sie letztlich unter das Umlaufvermögen zu subsumieren wäre. Demgemäß spielt es auch keine Rolle, dass zwei andere im Betriebsvermögen der Bw. befindlich gewesene Liegenschaften mit kurzfristigen Krediten finanziert worden sind und überdies von der Abgabenbehörde erster Instanz als Anlagevermögen behandelt wurden, da es für die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Anlagevermögen oder Umlaufvermögen nicht auf die Art der Finanzierung ankommt, sondern auf die Zweckwidmung. Aus der Tatsache, dass andere Liegenschaften von der Abgabenbehörde erster Instanz als Anlagevermögen qualifiziert wurden, kann für den gegenständlichen Fall nichts gewonnen werden, da die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden hat und berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Der Verkauf anderer im Betriebsvermögen der Bw. befindlich gewesene Liegenschaften stellt sich nach Auffassung des UFS nicht als „Nebeneffekt“ dar, wie die Bw. in der Berufung vermeint, sondern als planmäßiges Vorgehen, wobei es nicht von Bedeutung ist, wenn zwischen Anschaffung und Verkauf ein längerer Zeitraum liegt (vgl. auch VwGH vom 31.5.1983, 82/14/0188). Ebenso ist es nicht von Bedeutung, wenn Wirtschaftsgüter im Betrieb vorübergehend wie ein Anlagegut fungieren, also etwa Gebäude zwischenzeitig vermietet werden, bis sich eine lukrative Veräußerungsmöglichkeit bietet (VwGH vom 13.4.2005, 2001/13/0028). So wurden laut Akteninhalt Liegenschaftsanteile in A., am 10.5.1995 gekauft und ein Liegenschaftsanteil am 28.6.1995 verkauft. Weiters wurde eine Liegenschaft in

B., am 15.4.1998 gekauft und am 1.7.1998 verkauft. Mit Kaufvertrag vom 31.10.2000 wurde die streitgegenständliche Liegenschaft erworben und scheint demgemäß im Anlageverzeichnis

der Jahre 2000 bis 2003 auf. Im Anlageverzeichnis zur Bilanz des Jahres 2004 scheint die Liegenschaft nicht mehr auf. Eine weitere Liegenschaft, nämlich C. wurde am 28.11.2002 erworben und scheint im Anlageverzeichnis zum Jahresabschluss des Jahres 2004 ebenfalls nicht mehr auf. Die Bw. hat also sämtliche Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile, deren Ankauf aus dem Akteninhalt nachvollziehbar ist, auch bis dato wieder verkauft. Es muss daher nach Lage des Falls davon ausgegangen werden, dass die Bw. jede Liegenschaft bzw. jeden Liegenschaftsanteil mit der Absicht erworben hat, diese bzw. diesem bei sich bietender Gelegenheit zu veräußern. Dafür spricht hinsichtlich der Liegenschaft in der V.gasse auch, dass die Bw. als Antwort auf Inserate in der Zeitung Kurier vom 18.11.2000 sowie vom 8.12.2001 diese Kaufinteressenten angeboten hat. Weiters erteilte sie am 29.11.2001 der Firma R. einen Alleinvermittlungsauftrag, der in der Folge bis 31.3.2002 verlängert wurde. Richtig ist, dass der Alleinvermittlungsauftrag nur ein Indiz für die Verkaufsabsicht ist. Jedoch kommt dem vorliegenden Auftrag bzw. dessen Verlängerung im Rahmen der freien Beweiswürdigung höhere Beweiskraft zu, als der Behauptung, das Gebäude sei zur Bestimmung des Verkehrswertes zum Kauf angeboten worden, somit aus unternehmensinternen Gründen. In diesem Fall müsste der Bw. unterstellt werden, entgegen dem Verhalten eines ordentlichen Kaufmanns auf dem Markt als Verkäufer aufgetreten zu sein, obwohl gar keine Verkaufsabsicht bestanden habe und damit auch die im Wirtschaftsleben gebotene Fairness zwischen den potentiellen Vertragspartnern grösstenteils außer Acht gelassen zu haben. Zudem verpflichtete sich die Bw. in diesem Alleinvermittlungsauftrag ein Kaufanbot anzunehmen und danach einen Kaufvertrag zu unterzeichnen, wenn das Kaufanbot mindestens den Kaufpreis von € 457.839,-- erreichen würde. Das probate Mittel zur Ermittlung des Verkehrswertes wäre nach Auffassung des UFS dessen Schätzung durch einen Sachverständigen gewesen.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse war für das Grundstück in der V.gasse 28 schon bei der Anschaffung beabsichtigt, es wieder zu verkaufen, sobald sich eine Gelegenheit böte, sodass es unter das Umlaufvermögen im Sinne des § 6 EStG einzuordnen ist. Da die Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 und ein Investitionsfreibetrag im Sinne des § 10 Abs. 1 EStG 1988 in der im berufungsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung nur für abnutzbares Anlagevermögen in Betracht kommen, waren diese daher in rechtlicher Konsequenz zu versagen.

Gemäß § 6 Abs. 1 Ziffer 9a UStG 1994 sind die Umsätze von Grundstücken steuerfrei.

Gemäß § 12 Abs. 3 Ziffer 2 leg.cit. ist die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dies trifft im gegenständlichen Fall auf die von

der Firma R. in Rechnung gestellte Summe von S 144.000,-- als Honorar zu, sodass die darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von S 28.800,-- nicht als Vorsteuer abzugsfähig ist.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 21. November 2011