

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch MMag. Erika Pfeiffer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12./13./14. und Purkersdorf betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die als Leasinggesellschaft tätige Bw. wies in ihrer Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2000 einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe öS 4.502.058.- (darin enthalten ein nichtausgleichsfähiger Verlust aus Investitionsfreibeträgen von öS 2.332.603.-) aus.

Im Zuge eines bei der Bw. durchgeführten Betriebsprüfungsverfahrens stellte die Prüferin in der Tz 15 des BP- Berichtes fest, dass der Bildung des Investitionsfreibetrages für das Jahr 2000 die Bestimmung des § 10 Abs. 5 Teilstrich 4 EStG 1988 entgegen gestanden sei und demzufolge dieser in Höhe von öS 2.332.603.- aufzulösen sei.

Nämliche Schlussfolgerung liege darin begründet, als an die Bw. am 22.12. 2000 von der L. M W. GmbH Inventar im Nettobetrag von öS 25.906.700.- geliefert worden sei, wobei dieses mit ebenfalls am 22.12. 2000 datierten Leasingverträgen an die L. M. P. GmbH, die L. Me. GmbH, die L. G. C. GmbH, die L. Mo. GmbH sowie die L. H. GmbH "weitergegeben" worden sei.

Sämtliche Leasingnehmer seien an nämlicher Adresse wie die der die Inventargegenstände veräußernden L. M. W. GmbH domiziliert.

In Ansehung obiger Feststellungen und der Tatsachen, dass die Unternehmensgründungen respektive die Firmenbucheintragungen der Leasingnehmer mit Ausnahme jener der L. H. GmbH am 27.11. 2000 sohin in Zeitnähe zur Anmietung des Inventars gestanden sei, in sämtlichen Gesellschaften die L. H. GmbH als Gesellschafter fungiere und bei einer Anlagenbesichtigung eine Trennung zwischen den (anleasenden) Firmen nicht ersichtlich gewesen sei, sei letztendlich von einer Identität zwischen Anmieter und Veräußerer auszugehen.

Demzufolge sei im zu beurteilenden Fall der in § 10 Abs. 5 Teilstrich 4 EStG 1988 normierte Tatbestand der Veräußerung und nachfolgender Rückmietung an den Veräußerer (sale and lease back) verwirklicht und stehe der Bw. ergo dessen die Berechtigung zur Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages nicht zu.

In dem auf Basis der Feststellung der Betriebsprüferin erlassenen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2000, wurde innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

Hierbei wurde seitens der steuerlichen Vertreterin der Bw. ausgeführt, dass von einer unmittelbaren Überlassung gebrauchter Wirtschaftsgüter an den Veräußerer insoweit keine Rede sein könne, als im vorliegenden Fall das gesetzliche Tatbestandsmerkmal der Identität von Veräußerer und Leasingnehmer gerade nicht verwirklicht sei.

Ebenso verbiete sich die Qualifikation der mittelbaren entgeltlichen Überlassung der Wirtschaftsgüter als- ungeachtet der Zwischenschaltung eines Dritten- der Rückmieter ident mit der Person des Veräußerers sein muss.

Darüber hinaus sei auf die Verwaltungspraxis zu verweisen, der gemäß eine mittelbare Rückveräußerung, respektive Rückvermietung selbst dann nicht vorliege, wenn das Wirtschaftsgut von einer Schwester – oder Tochtergesellschaft des Veräußerer angemietet bzw. rückgekauft wird.

In Ermangelung der Erfüllung des sale and lease back Tatbestandes stellte die Bw. den Antrag auf erklärungsgemäße Veranlagung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2000.

In der Stellungnahme der Betriebsprüferin vom 7. 4. 2003. wurde unter Bezugnahme. auf die Ausführungen in der Tz 15 nochmals auf die Aufsplitterung der L. M. W. GmbH unter nahezu identer Beibehaltung der Gesellschafter hingewiesen.

Nämlicher Umstand sei als Indiz für die unmittelbare bzw. mittelbare entgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern an den Veräußerer zu qualifizieren und wäre diesfalls ein Investitionsfreibetrag nicht geltend zu machen.

Das Rechtsmittel wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 10.12. 2004 wurde der steuerlichen Vertreterin der Bw. seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz die Stellungnahme der Betriebsprüferin zur Kenntnisnahme gebracht.

In ihrer mit 11.1. 2005 datierten Replik zur Stellungnahme der Abgabenbehörde erster Instanz führte die steuerliche Vertreterin der Bw. aus, dass die von der Betriebsprüferin für das in wirtschaftlicher Betrachtungsweise begründete Vorliegen einer Identität zwischen dem Veräußerer der Anlagegüter und den anmietenden Gesellschaften ins Treffen geführte Argumente nur in der Tatsache der gleichen Firmenadresse Gültigkeit besäße.

Vorgenannte Tatsache biete, jedoch ob des Vorliegens getrennter Unternehmen mit unterschiedlichen Betätigungsfeldern keine Grundlage für die Annahme einer Unternehmeridentität zum Veräußerer der Anlagen.

Wenngleich die L. H. GmbH sowohl in der L. M. W. GmbH als auch in sämtlichen anmietenden Unternehmen als Gesellschafter fungiere, ändere dieser Umstand nichts an der Tatsache, dass sämtliche "Anmieter" ob unterschiedlicher Betätigungsfelder, unterschiedlicher Geschäftsführer, getrennter Bankkonten, eigenständigen Auftretens am Markt sowie differennten Kundenkreises auch nach außen und somit für einen Dritten erkennbar als eigenständige Unternehmen am Wirtschaftsleben teilnehmen.

Desweiteren seien sowohl die Leasinggüter selbst als auch die von den Unternehmen benützten Büroflächen genau getrennt und somit – entgegen anders lautender Ausführungen im BP- Bericht – eindeutig zuordenbar.

Was nun die von der Betriebsprüferin für das Vorliegen des sale and lease back Tatbestandes ins Treffen geführte "Aufsplitterung" der L. M. W. GmbH anlange, so verbleibt auszuführen, dass vorgenanntes Unternehmen nach wie vor und in unveränderter Form besteht.

Zusammenfassend sei der in der Bestimmung des § 10 Abs. 5 Teilstrich 4 EStG 1988 angezogene Tatbestand nicht erfüllt und stehe der Bw. die Berechtigung zur Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages für die von der L. M. W. GmbH erworbenen Wirtschaftsgüter zu.

Dem Vertreter der Abgabenbehörde erster Instanz wurde die Gegenäußerung der Bw. am 23.2. 2005 zur Kenntnis gebracht, wobei dieser der Abgabenbehörde zweiter Instanz am 24.2 2005 bekannt gab, dass weitere Ausführungen zu vorgenannter Eingabe nicht erfolgen.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach der Bestimmung des § 10 Abs. 5 Teilstrich 4 EStG 1988 darf ein Investitionsfreibetrag weder gewinnmindernd noch durch bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) für gebrauchte Wirtschaftsgüter, die unmittelbar oder mittelbar zur entgeltlichen Überlassung an den Veräußerer (sale and lease back) oder zur Rückveräußerung an den Veräußerer (sale and sale back) bestimmt sind, geltend gemacht werden.

In Ansehung obiger Textierung verfolgt der Gesetzgeber mit dem Ausschluss des Investitionsfreibetrages die Intention im Falle von Rückmietung, respektive Rückkauf gebrauchter Wirtschaftsgüter und deren Einsatz bzw. beabsichtigten Wiedereinsatz im ursprünglichen Betrieb einen Missbrauch durch mehrmalige Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages zu verhindern.

Im vorliegenden Fall hatte die Abgabenbehörde zweiter Instanz darüber zu befinden, ob die seitens der Bw. erfolgte Inbestandgabe der Anlagegegenstände der L. M. W. GmbH an in Zeitnähe zum Leasinggeschäft gegründete, über den gemeinsamen Gesellschafter L. H. GmbH mit der L. M. W. GmbH "verbundene" Unternehmen den Tatbestand der begünstigungsschädlichen Rückmietung erfüllt.

Hierbei verbleibt auszuführen, dass ob des Umstandes, dass in § 10 Abs. 5 Teilstrich 4 EStG 1988 von einer im Anschluss an den Erwerb erfolgten entgeltlichen Überlassung gebrauchter Wirtschaftsgüter an den Veräußerer die Rede ist, der Begriff Veräußerer dahingehend auszu-

legen ist, dass es sich beim Vertragspartner der Veräußerung sowie derjenem unmittelbaren oder mittelbaren Rückmietung um ein und dieselbe Person handeln muss.

Bezogen auf den vorliegenden Fall bedeutet obangeführte Interpretation, dass von einer Personenidentität zwischen Verkäufer und Anmieter der Wirtschaftsgüter keine Rede sein kann.

In Ermangelung nämlicher Personenidentität gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz in Übereinstimmung mit den Ausführungen im Berufungsschriftsatz zum Schluss, dass der Tatbestand des § 10 Abs. 5 Teilstrich 4 EStG 1988 nicht erfüllt ist.

Selbst wenn im Schrifttum die Nichtsubsumierbarkeit einer Veräußerung von Wirtschaftsgütern und sodann erfolgten Anmietung der Gegenstände durch eine dem Veräußerer "nahe" stehende Gesellschaft unter § 10 Abs. 5 Teilstrich 4 EStG 1988 als Gesetzeslücke interpretiert wird (Doralt, RdW, 370), stellt dieser Umstand keine taugliche Grundlage dem Käufer (und späteren) Vermieter der Gegenstände die Geltendmachung des Investitionsfreibetrages zu versagen.

In Ansehung obiger Ausführungen war dem Rechtsmittel Folge zu geben, wobei anzumerken verbleibt, dass in Anbetracht der Erfüllung des Tatbestandes der Bestimmung des § 10 Abs. 8 EStG 1988 der Investitionsfreibetrag auf "Wartetaste" zu legen und erst mit späteren Gewinnen der Bw. zu verrechnen ist

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, 22. März 2005