



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Anschrift, vertreten durch Knoll Hoffmann Steuerberatungs GmbH, Steuerberatungskanzlei, 6020 Innsbruck, Zeughausgasse 3, vom 29. März 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Mag. Bruno Knapp, vom 1. Februar 2000 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 1995, 1996 und 1998 entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 1995 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1996 und 1998 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin betrieb eine Druckerei und ermittelte den Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag 31. Jänner.

Im Jahr 1994 wurden die wesentlichen Aktiva und Passiva des Unternehmens veräußert, während das Betriebsgebäude zurückbehalten und an die Erwerberin vermietet wurde.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Buch- und Betriebsprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO die Jahre 1994 bis 1998 umfassend, traf der Betriebsprüfer im Bericht über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung vom 1. Februar 2000 unter Tz 17 folgende Feststellung:

"Veräußerungsgewinn 1995:

Die Kaufvereinbarung zwischen der Bw (=Übergeberin) und der Fa. D-GmbH (=Übernehmerin) wurde am 10. Februar 1995 von den Beteiligten unterfertigt und notariell beglaubigt.

In dieser Vereinbarung und der dort angeschlossenen Eröffnungsbilanz (zum 1.2.1994) der Fa. D-GmbH wurde ausdrücklich und unwiderruflich als Stichtag für den Rechtsübergang der 1. Feber 1994 vereinbart.

Die Kaufvereinbarung wurde am 22. März 1995 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Salzburg angezeigt.

Die übergebenen Aktiva und Passiva zum 1. Feber 1994 sind im Schlussbesprechungsprotokoll vom 2.12.1999 dargestellt.

Der Veräußerungsgewinn ist im Wirtschaftsjahr 1994/1995 (Beginn des Wirtschaftsjahres ist der 1.2.1994) zu versteuern. Die Berechnung ist im Schlussbesprechungsprotokoll vom 2.12.1994 dargestellt."

In dieser Berechnung wurde der Veräußerungsgewinn mit 13.045.404,39 ATS ermittelt.

Weiters wurde im ersten Satz der Tz 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 2. Dezember 1999 festgehalten, dass mit Stichtag 1.2.1994 (lt. Vereinbarung – unterfertigt am 10.2.1995) sämtliche Aktiv- sowie Passivposten der Bw mit Ausnahme des Gebäudes und der damit verbundenen Darlehen an die Fa. D-GmbH veräußert wurden.

In der TZ 5 dieser Niederschrift wurde ergänzend Nachstehendes ausgeführt:

Laut Vereinbarung vom 27.5.1997 verzichtet die Fa. D-GmbH auf ihre Forderung (Verrechnungskonten lt. Tz 4b gegenüber den Gesellschaftern X und Y S. Dieser Verzicht stellt Sonderbetriebseinnahmen der Gesellschafter im Wirtschaftsjahr 1998 dar."

Der Stand der Verrechnungskonten betrug für Y S -229.985,80 ATS und für X S -6.604.665,21 ATS.

Das Finanzamt Innsbruck schloss sich den Feststellungen im BP-Bericht an und erschließ mit Ausfertigungsdatum 1. Februar 2000 im wiederaufgenommenen Verfahren u.a. entsprechende Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 1995 bis 1998.

Gegen die Bescheide für die Jahre 1995, 1996 und 1998 wurde nach einem Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist durch die steuerliche Vertretung fristgerecht Berufung erhoben und begründend ausgeführt, dass die Bilanz der Berufungswerberin mit Übergabe in verbleibende Aktiven und Passiven der Berufungswerberin und übernehmende Aktiven und

Passiven der Käuferin getrennt und als Datum jeweils 1.2.1994 angeführt worden sei. Da die Berufungswerberin den Betrieb weitergeführt habe, sei keine Eröffnungsbilanz zu erstellen gewesen.

Von der Käuferin sei diese sogenannte Eröffnungsbilanz zum 1.2.1994 als Grundlage übernommen, jedoch in weiterer Folge eine eigene erstellt worden, da die Verhandlungen mehrere Jahre gedauert und über verschiedene Werte getrennte Auffassungen bestanden hätten.

Aus einem Schreiben vom Anwalt der Berufungswerberin an den Anwalt der Übernehmerin mit angeschlossenem Status zum 31.1.1994 gehe als Tag der Übergabe eindeutig der 31.1.1994 hervor. Die körperliche Übergabe sei am 31.1.1994 um 22 Uhr in den Räumen der Übergeberin mit der symbolischen Schlüsselübergabe erfolgt. Dass ein Jahr später in der Kaufvereinbarung, welche aus Kostengründen vom Anwalt der Übernehmerin erstellt worden sei, der 1.2.1994 als Tag des Rechtsüberganges vereinbart wurde, sei ein Fehler und von den Beteiligten übersehen worden. Der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn in Höhe von 13.045.404 ATS falle daher in das Wirtschaftsjahr 1994 und nicht 1995.

Zum weiteren Berufungsbegehren (Teilwertabschreibung Gebäude im Wirtschaftsjahr 1998) wurde im Berufungsschriftsatz ausgeführt, dass die Berufungswerberin nach ihrem Ausgleichsverfahren und der Fortführung des Betriebes mit 1.2.1994 durch die Käuferin das Gebäude dieser zum Kauf angeboten habe. Die Käuferin habe das Betriebsgebäude aber lediglich angemietet. Auf Grund der von der Käuferin bezahlten Miete habe sich ein Schätzwert des Gebäudes in Höhe von 30 mio ATS ergeben.

Die Anteile der Käuferin hätten in weiterer Folge des öfteren den Eigentümer gewechselt und das Gebäude sei immer wieder zum Kauf angeboten worden, nicht zuletzt wegen des Umstandes, weil gewisse Differenzen hinsichtlich der Höhe des Mietentgeltes bestanden hätten.

Im Jahr 1999 sei das Gebäude der Käuferin von der Hausbank um 28 Mio ATS neuerlich zum Kauf angeboten worden. Diese habe aber in weiterer Folge ein anderes Objekt erworben, weil ihr das Gebäude zu teuer gewesen sei.

Aus diesem Grund müsste daher zum 31.1.1998 neben der laufenden AfA für das Gebäude in Höhe von 2.182.632 ATS, eine Teilwertabschreibung in Höhe von 4.876.476 ATS zum Ansatz gebracht und der Jahresabschluss dahingehend berichtigt werden.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung (Ausfertigungsdatum 31. August 2000) stellte der steuerliche Vertreter den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch

die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Im Vorlageantrag wurde ergänzend ausgeführt, dass mit Schreiben vom 13. Jänner 1994 von RA Dr. N an RA Dr. V ein notariell unterfertigtes Abtretungsangebot sowie ein Status zum 31. Jänner 1994 übermittelt worden und die körperliche Übergabe (Schlüsselübergabe) am 31. Jänner 1994 um 22.00 Uhr in den Räumen des Betriebes an den neuen Geschäftsführer DI H S erfolgt sei. Die Vorgangsweise des Abtretungsangebotes sei gewählt worden, weil sich die Vertragsparteien über gewisse Positionen bis zum 31. Jänner 1994 nicht einigen haben können.

Ein Jahr später - am 10. Februar 1995 - seien die Verträge in den Räumen des Betriebes im Beisein des Notars unterfertigt worden und man habe dabei übersehen, dass in den Verträgen als Übergabestichtag der 1. Februar 1994 und nicht der 31. Jänner 1994 enthalten gewesen sei.

Aus dem Schreiben von RA Dr. N sei jedoch eindeutig der 31. Jänner 1994 als Übergabedatum ersichtlich und somit auch der Vertragswille mit diesem Datum gegeben.

In den vielen Verhandlungen sei immer vom 31. Jänner 1994 als Übergabetermin die Rede gewesen. Dieser Umstand könne vom steuerlichen Vertreter bestätigt werden, da er an diesen Verhandlungen persönlich teilgenommen habe.

Mit weiterer Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 17. Dezember 2007 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Berufung gegen die Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 1996 und 1998 zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zeitpunkt der Realisierung des Veräußerungsgewinnes:

Die Realisierung des Veräußerungsgewinnes erfolgt in der Regel zu jenem Zeitpunkt, in dem der Erwerber das wirtschaftliche Eigentum an den veräußerten Wirtschaftsgütern erlangt, d.h. die Gewinnverwirklichung erfolgt an jenem Tag, ab dem der Betrieb auf Rechnung, Kosten und Gefahr des Erwerbers geführt wird, bzw. an dem Besitz, Nutzen und Lasten tatsächlich auf den Erwerber übergehen (vgl. Margreiter/Wakounig/Glega, Steuerliche Sonderbilanzen², Seite 30 m.w.N).

Dabei haben es die Vertragsparteien durch entsprechende vertragliche Abmachungen in der Hand, den Zeitpunkt des Betriebsüberganges und damit jenen der Gewinnverwirklichung zu bestimmen, vorausgesetzt, formalrechtliche Gestaltung und wirklicher Sachverhalt stimmen überein.

In der Bilanz der berufungswerbenden Mitunternehmerschaft zum 31. Jänner 1994 wurde sämtliches Anlagevermögen und Umlaufvermögen, welches an die unternehmenserwerbende GmbH veräußert wurde, nach wie vor ausgewiesen (Maschinen 43.504.732,73 ATS, Transportmittel 495.438,08 ATS, Kraftfahrzeuge 410.000 ATS Einrichtung 5.124.297,05 Mietrechte 2.146.880 ATS in Summe 51.681.347,86 weiters Wertpapiere und Beteiligungen in Höhe von insgesamt 3.330.200 ATS sowie das gesamte Umlaufvermögen in Höhe von insgesamt 13.804.514,45 ATS) während es in der Bilanz zum 31.1.1995 nicht mehr aufscheint; dabei wurde weder für Wirtschaftsjahr 1995 noch für das vorangehende Wirtschaftsjahr von der Berufungswerberin ein entsprechender Veräußerungsgewinn erklärt.

Auch ist im Jahresabschluss der Käuferin unter der Rubrik „Rechtliche Verhältnisse“ unter Punkt 4 "Wichtige Verträge" festgehalten, dass die Gesellschaft **mit 1. Februar** mit dem Druckereibetrieb der Berufungswerberin alle materiellen und immateriellen Aktiven übernommen hat und vor dem 1. Februar 1994 die Gesellschaft noch keine Tätigkeit ausgeübt habe.

Weiters ist im Anhang zum Jahresabschluss der Käuferin unter Punkt 1 "Allgemeines" festgehalten, dass von der Berufungswerberin der Druckereibetrieb mit 1. Februar 1994 übernommen worden sei und die Bilanz des übernommenen Betriebes zum 1. Februar in Anlage B dargestellt werde.

Im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 5. Mai 2004 wird ebenso ausgeführt, dass die Fa. D-GmbH mit Oktober 1993 gegründet und alle Vorbereitungen getroffen worden seien, den Betrieb der Berufungswerberin mit 1. Februar 1994 zu übernehmen. Dies sei auch erfolgt und die GmbH habe ab 1. Februar 1994 auf ihre Rechnung und Gefahr produziert, eingekauft und fakturiert.

Und auch in dem diesem Schreiben beigelegten "Fragebogen" (Formular des Finanzamtes) wurde unter der Rubrik Punkt 9, in Beantwortung der Frage, wann das Unternehmen eröffnet worden sei, als Datum der 1. Februar 1994 angeführt.

Darüberhinaus wurde in der (rund ein Jahr nach dem Übernahmezeitpunkt) ausgefertigten und notariell beglaubigten Übernahmevereinbarung als Stichtag für den Rechtsübergang der 1. Februar 1994 festgelegt (vgl. Punkt I der "Vereinbarung" vom 10. Februar 1995).

Aufgrund all dieser, voranstehend angeführten Umstände ist aber die Lösung der Streitfrage nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates im Rahmen der freien Beweiswürdigung bereits zweifelsfrei entschieden. Wie sich nämlich daraus unzweifelhaft entnehmen lässt, wurde der Betrieb mit 1. Februar 1994 auf Rechnung, Kosten und Gefahr der Erwerberin geführt, sodass auch mit jenem Tag die Gewinnverwirklichung in Bezug auf den

Veräußerungsgewinn erfolgte (vgl. nochmals Margreiter/Wakounig/Glega, Steuerliche Sonderbilanzen², 30 m.w.N).

Wenn nach den Ausführungen der steuerlichen Vertretung "die körperliche Übergabe" am 31. Jänner 1994 um 22 Uhr in den Räumen der Übergeberin mit der symbolischen Schlüsselübergabe erfolgt sei, wäre es an der Berufungswerberin gelegen, die diesbezügliche Behauptung unter Beweis zu stellen bzw. entsprechende Beweismittel anzubieten, wenn sie einen von den Vereinbarungen in einem Notariatsakt bzw. einen von der bilanziellen Behandlung sowohl durch die Berufungswerberin als auch durch die Käuferin abweichenden Veräußerungszeitpunkt behauptet.

Hinsichtlich des ins Treffen geführten Abtretungsanbotes wird abschließend angemerkt, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen hat, dass ein Abtretungsanbot allein wirtschaftliches Eigentum nicht verschafft (VwGH vom 9.5.1989, 89/14/0033, vom 29.11.1988, 88/14/0184, vom 21.10.1986, 86/14/0107, vom 13.5.1986, 85/14/0169).

2. Teilwertabschreibung betreffend das Gebäude im Jahr 1998 bzw. Berufung gegen den Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 1996:

Da mit Anbringen vom 17. Dezember 2007 die Berufung gegen die Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 1996 und 1998 zurückgenommen wurde, erklärt die Abgabenbehörde diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos. Damit treten die angefochtenen Bescheide vom 1. Februar 2000 in formelle Rechtskraft und das Berufungsverfahren ist beendet.

Durch die Gegenstandsloserklärung wird die im Berufungsverfahren ergangene Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz bezüglich dieser Jahre aufgehoben.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. Dezember 2007