



GZ. RV/0407-S/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Leitner + Leitner GmbH & Co KEG, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg – Stadt betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1994 – 1998 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind 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 Bw., eine Agrargemeinschaft (Körperschaft öffentlichen Rechts), verfügt über einen land- und forstwirtschaftlichen Besitz, der zum Teil als Schiabfahrts- und Liftrassen genutzt wird. Dafür erhält die Bw. auf Grund eines Dienstbarkeitsvertrages mit einer Schiliftgesellschaft

jährliche Entschädigungszahlungen. Im Streitzeitraum betragen diese Zahlungen zwischen S 730.000,- und S 800.000,- netto jährlich.

In den Jahren 1994 – 1997 machte die Bw. 100% des vereinnahmten Nettoentgeltes unter dem Titel Ertragsausfall, Wirtschaftsschwernisse und Bodenwertminderung als Betriebsausgaben geltend.

Über die Jahre 1994 – 1998 fand eine Betriebsprüfung statt, bei der festgestellt wurde, dass es sich bei den Schipisten um Grundvermögen handle. Daher könne keine Bodenwertminderung bzw. ein Ertragsausfall für Aufwuchsentgang als Betriebsausgabe in Ansatz gebracht werden. Die von der Betriebsprüfung anerkannten Betriebsausgaben wurden nach einer Befundaufnahme in Höhe von ca S 300.000,- für 1994 bzw. je ca S 185.000,- für die anderen Streitjahre festgesetzt.

Gegen die dementsprechenden Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 1994 – 1998 wurde Berufung erhoben mit der Begründung, bei den als Schiabfahrt genutzten Flächen handle es sich um land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen. Der Ansatz einer Bodenwertminderung bzw. eines Ertragsausfalles für Aufwuchsentgang komme daher grundsätzlich in Frage. Die Bw. unterliege als Körperschaft öffentlichen Rechts mit den von der Schiliftgesellschaft gezahlten Entschädigungen nur insoweit der unbeschränkten Steuerpflicht, als die Entschädigung auf die Komponente Nutzungsüberlassung entfalle. Soweit die Entschädigung als Ausgleich für Bodenwertminderung bzw. für Wirtschaftsschwernisse oder Ertragsausfall gezahlt werde, bestehe keine Steuerpflicht. Das in einer Summe vereinnahmte Entgelt sei daher entsprechend aufzuteilen und ein steuerfreier Teil "herauszuschälen", wobei auch auf die Bestimmungen im Dienstbarkeitsvertrag Bedacht zu nehmen sei. Aus diesem Vertrag sowie einer späteren Zusatzvereinbarung resultierten Beträge von jährlich ca S 720.000,- - S 766.000,-, die auf nicht steuerpflichtige Entschädigungen für Wirtschaftsschwernisse bzw. Ertragsausfälle für Aufwuchsentgang entfielen. Das steuerpflichtige Nutzungsentgelt für die Überlassung der Grundstücke sei daher mit S 90.000,- bis S 240.000,- pro Jahr inklusive Umsatzsteuer anzusetzen.

Bei einer Besprechung zwischen Vertretern des Finanzamtes und Vertretern der Bw. sowie ihrer steuerlichen Vertreter wurde die Rechtslage eingehend besprochen sowie in der Folge Kompromissvorschläge beider Parteien unterbreitet. Mangels Einigung über diese Vorschläge wurde die Berufung sodann der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Im Zuge weiterer Gespräche zwischen den Parteien wurde ein neuer Kompromissvorschlag erarbeitet. In der Folge schränkte die Bw. ihr Berufungsbegehren dahingehend ein, dass neben den von der Betriebsprüfung anerkannten Betriebsausgaben weitere Betriebsausgaben

für Ertragsausfälle in Höhe von S 181.571,- jährlich beantragt wurden. Mit der Anerkennung dieser zusätzlichen Betriebsausgaben erklärte sich der Amtsbeauftragte als Vertreter des Finanzamtes einverstanden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 KStG 1988 ist ein Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts jede Einrichtung, die wirtschaftlich selbstständig 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 dient. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Tätigkeit der Einrichtung gilt stets als Gewerbebetrieb. Als Betrieb gewerblicher Art gilt gemäß Abs. 2 Z 3 leg.cit. auch die entgeltliche Überlassung von Grundstücken zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken durch Personengemeinschaften in den Angelegenheiten der Bodenreform...

Eine unbeschränkte Steuerpflicht besteht für Agrargemeinschaften als Körperschaften öffentlichen Rechts nur insoweit, als sie gewerblich tätig werden und damit einen Betrieb gewerblicher Art begründen. Dazu zählt kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung nicht die Land- und Forstwirtschaft. § 2 Abs. 2 Z 3 KStG fingiert, dass die Überlassung von Grundstücken zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken durch Agrargemeinschaften als Körperschaften öffentlichen Rechts einen solchen unbeschränkt steuerpflichtigen Betrieb gewerblicher Art darstellt. Damit besteht für Einkünfte aus solchen Nutzungsüberlassungen eine unbeschränkte Teilsteuerpflicht.

Diese unbeschränkte Teilsteuerpflicht besteht erst seit 1994. Davor waren von dieser nur Agrargemeinschaften privaten Rechts betroffen, die bereits seit 1989 mit Nutzungsüberlassungen von Grundstücken zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken gemäß § 5 Z 5 KStG unbeschränkt steuerpflichtig sind. Mit der Einführung der Z 3 in § 2 Abs. 2 KStG erfolgt ab 1994 eine Gleichbehandlung des gesamten Personenkreises der Agrargemeinschaften betreffend die entgeltliche Nutzungsüberlassung an Grundstücken (Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG 1988, § 2 Tz 41/10).

Die Teilsteuerpflicht nach § 5 Z 5 KStG erstreckt sich nicht auf solche Nutzungsentgelte, die zu den im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes anfallenden Hilfs- und Nebengeschäften gehören und sich aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nicht herausheben. Dies gilt vor allem für Entschädigungen für Wirtschaftserschwernisse. Immer

dann, wenn durch die Zahlung, neben der Abgeltung der Einschränkung der Nutzbarkeit im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes oder der Entwertung des Grundstückes selbst, auch ein Entgelt für eine unter Umständen auch zeitliche begrenzte, aber wiederkehrende Benutzung der Grundfläche selbst geleistet wird, ist der Teil, der auf diese Nutzungsüberlassung entfällt, in die Teilsteuerpflicht einzubeziehen. Dabei bleibt es unerheblich, ob eine Einmalzahlung oder ein laufendes Entgelt vereinbart wird (Wiesner/Schneider/Spanbauer/Kohler, KStG 1988, § 5 Anm. 7).

Im Sinne der Gleichbehandlung aller Agrargemeinschaften betreffend die entgeltliche Nutzungsüberlassung an Grundstücken unterliegen damit auch die Agrargemeinschaften öffentlichen Rechts nur hinsichtlich jenes Entgeltbestandteiles der unbeschränkten Teilsteuerpflicht nach § 2 Abs. 2 Z 3 KStG, der auf die Nutzungsüberlassung entfällt.

Im gegenständlichen Fall ist daher der Teil des Entgelts, der auf Ertragsausfälle entfällt, aus dem steuerpflichtigen Entgelt auszuscheiden. Über die Höhe dieses Betrages wurde im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat zwischen den Parteien Einigkeit erzielt. Es werden daher zusätzliche Betriebsausgaben von jährlich S 181.571,- anerkannt.

Der Berufung war somit statzugeben.

Beilage: Berechnungsblätter

Salzburg, 16. Juni 2004