



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 3

GZ. RV/0302-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Nikolaus Schindler, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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. wurde mit Stiftungsurkunde vom 14. Mai 1996 errichtet. Stifter ist R. H.

Mit Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2001 erklärte die Bw. Einkünfte aus einem Spekulationsgeschäft in Höhe von S 7.550.666,40 (€ 548.728,33).

In einer Beilage zur Körperschaftsteuererklärung ist der diesen Einkünften zugrundeliegende Sachverhalt wie folgt erläutert:

R. H. sei seit ca. 1982 zu drei Achtel Eigentümer der EZ 354, Grundbuch A. gewesen. Mit Auflösung einer Miteigentumsgemeinschaft (Vertrag vom 26. Februar 1999) habe er von seinem Bruder J. H. ein weiteres Achtel der EZ 354 erhalten und sei somit Hälfteigentümer der Liegenschaft geworden.

Mit Nachstiftungsurkunde vom 13. Juli 1999 habe R. H. diesen Hälfteanteil der Bw. gestiftet.

Diese habe den Hälfteanteil im Jahre 2001 um S 53,609.350,00 (€ 3,895,943,40) veräußert.

Für ein Achtel sei der Spekulationstatbestand zu prüfen gewesen.

Der Spekulationsüberschuss betrage S 7,550.666,40 (€ 548.728,33).

Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäft würden vorsorglich erklärt, gleichzeitig aber bestritten. Dass ein Spekulationstatbestand nicht vorliege, könne noch nicht einwandfrei belegt werden. Der Nachweis werde vorbereitet.

Die Körperschaftsteuerveranlagung für das Jahr 2001 wurde vom Finanzamt erklärungskgemäß vorgenommen.

In der dagegen erhobenen, beim Finanzamt am 23. Dezember 2002 eingelangten, Berufung macht die Bw. Rechtswidrigkeit des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2001 hinsichtlich der Annahme eines Spekulationsgeschäftes geltend und beantragt die Festsetzung der sonstigen Einkünfte mit Null.

Es liege kein Spekulationsgeschäft vor, da die Liegenschaften EZ 354, 2014, 4333, je Grundbuch A., der EZ 1415, Grundbuch W. und der EZ 167, 133, je Grundbuch R. eine wirtschaftliche Einheit bilden würden.

Das Vorbringen, dass diese Liegenschaften eine wirtschaftliche Einheit bilden würden, ist im folgenden umfangreich begründet.

Wirtschaftliche Entwicklungen der Liegenschaften ab dem Jahr 1920, Kooperationen bei ihrer Bewirtschaftung sowie die damit zusammenhängenden Vorgänge in der Familie des Stifters sind detailliert dargestellt, wobei der Stifter als wesentliche Erkenntnisquelle namhaft gemacht wird und Unterlagen und Ergänzungen zu den Ausführungen angeboten werden.

Im Sinne des § 30 EStG (und § 2 BewG) würden daher alle gegenständlichen Liegenschaften eine einzige große wirtschaftliche Einheit bilden. Sämtliche Liegenschaften seien nämlich wirtschaftlich und wertmäßig zusammengefasst gewesen. Hinsichtlich Faktorenbeschaffung

und -einsatz, gekoppelter Bearbeitung, Verwaltung, einheitlicher Führung, Auftreten, Marketing incl. Kontingentierung, Einnahmenerzielung, wechselseitiger Finanzierung, also funktionell sowie überhaupt genetisch, im Produkt- und Produktionsprogramm, wert- und mengenmäßig und am Markt, also insgesamt wirtschaftlich (nicht bloß persönlich) seien sie als wirtschaftliche Einheit zusammenhängend gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 29 Z 2 EStG 1988, BGBl.Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000, sind Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 30 sonstige Einkünfte (§ 2 Abs. 3 Z 7).

Gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a) EStG 1988 sind Veräußerungsgeschäfte betreffend Grundstücke und anderer Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen Spekulationsgeschäfte, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt.

Für die Bemessung der Spekulationsfrist ist also auf den Anschaffungszeitpunkt beim Rechtsgeschäft abzustellen.

Unter Anschaffung und Veräußerung sind in der Regel schuldrechtliche Rechtsgeschäfte zu verstehen. Daher kommt es für die Berechnung der Spekulationsfrist und somit für die Frage, ob überhaupt ein Spekulationsgeschäft vorliegt, auf den Zeitpunkt des schuldrechtlichen Rechtsgeschäftes, also auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages an.

Der Regelfall eines Anschaffungs- bzw. Veräußerungsvorganges besteht im Kauf bzw. Verkauf eines Wirtschaftsgutes. Ebenso gilt der Tausch als Anschaffung bzw. Veräußerung.

Die mit Nachstiftungsurkunde vom 13. Juli 1999 vom Stifter vorgenommene Zuwendung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft EZ 354 des Grundbuches A. an die Bw. ist ein unentgeltlicher Vorgang und somit keine Anschaffung im Sinne des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a) EStG 1988.

Maßgeblich ist, ob der vorangegangene Erwerb durch den Stifter eine Anschaffung war. Der diesbezügliche, zwischen dem Stifter und J.H. am 26. Februar 1999 abgeschlossene Vertrag ist mit "Auflösungsvertrag zu einer Miteigentumsgemeinschaft" übertitelt.

In Punkt II. des Vertrages ist vereinbart, dass zur Auflösung der Miteigentumsgemeinschaften an den betreffenden Liegenschaften J.H. alleiniger Eigentümer der Liegenschaft EZ 1415 des Grundbuches W. und der Liegenschaft EZ 4333 des Grundbuches A. sowie alleiniger Verfügungsberechtigter über das Familiengrab am Zentralfriedhof werden solle. Im Gegenzug dazu solle der Stifter alleiniger Eigentümer der Liegenschaften EZ 354 und EZ 2014 des Grundbuches A. sowie EZ 133 und EZ 167 des Grundbuches R. werden.

Hinsichtlich der berufungsgegenständlichen Liegenschaft EZ 354 des Grundbuches A., bestehend aus den Grundstücken Nr. 598 und 599, hat der Stifter aufgrund dieses Vertrages ein weiteres Achtel und damit den Hälfteanteil erworben. Die Formulierung "alleiniger Eigentümer" ist auf die Auflösung der Miteigentumsgemeinschaft zwischen den Vertragspartnern bezogen und bedeutet, dass aufgrund des Vertrages neben dem bisherigen Hälfteigentümer, K.H., nur mehr der Stifter Miteigentum haben soll.

Inhalt des Vertrages ist ein Tausch von Liegenschaftsanteilen ohne Aufzahlung durch einen der Vertragspartner.

Der Tausch von Grundstücken ist auch dann Anschaffung bzw. Veräußerung im Sinne des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a) EStG 1988, wenn die Grundstücke gleichwertig sind; ebenso der Tausch von Miteigentumsanteilen an Grundstücken, die bewertungsrechtlich keine wirtschaftliche Einheit bilden (Doralt, EStG Kommentar, 4. erweiterte Auflage, Band II, zu § 30, Tz. 36, WUV-Universitätsverlag, Wien).

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit ist im EStG 1988 nicht geregelt.

Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist im Bewertungsgesetz (BewG) 1955, BGBl.Nr. 148/1955, normiert.

Gemäß § 2 Abs. 1 BewG 1955 ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit hat in sämtlichen Bereichen des Abgabenrechts und somit auch im Anwendungsbereich des EStG 1988 die gleiche Bedeutung wie im BewG 1955.

Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, wird von den Lagefinanzämtern im Bewertungsverfahren bestimmt.

Die übrigen Abgabenbehörden (bzw. die übrigen Abteilungen der Lagefinanzämter) sind an die im Bewertungsverfahren getroffenen Feststellungen gebunden, wobei der Einheitswert zum letzten dem Erwerb vorangehenden Feststellungszeitpunkt maßgebend ist.

Diese Rechtsansicht entspricht der Rechtsprechung des VwGH (vgl. VwGH 28.1.1993, 91/16/0114).

Die Bw. macht das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit hinsichtlich der mit Vertrag vom 26. Februar 1999 aufgeteilten Liegenschaften der Grundbücher A., W. und R. erstmals im Körperschaftsteuerverfahren für das Jahr 2001 geltend.

Es gibt betreffend dieser Liegenschaften keine in einem Bewertungsverfahren durch die Lagefinanzämter in einem Einheitswertbescheid getroffene Feststellung des Bestehens einer wirtschaftlichen Einheit.

Eine von den Feststellungen im Bewertungsverfahren abweichende Beurteilung der Frage, ob die Liegenschaften eine wirtschaftliche Einheit bilden oder nicht, kommt aufgrund der dargestellten Rechtslage im Verfahren betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 nicht in Betracht.

Aus diesem Grund ist eine inhaltliche Auseinandersetzung mit der von der Bw. in der Berufung vertretenen und durch umfangreiche Ausführungen erläuterten Auffassung des Bestehens einer wirtschaftlichen Einheit der betreffenden Liegenschaften nicht vorzunehmen.

Da die vom Auflösungsvertrag der Miteigentumsgemeinschaft vom 26. Februar 1999 umfassten Liegenschaften zu keinem Zeitpunkt bewertungsrechtlich eine wirtschaftliche Einheit bildeten, handelte es sich bei dem Erwerbsvorgang, durch welchen der Stifter ein weiteres Achtel und damit das Hälfteeigentum an der Liegenschaft EZ 354 des Grundbuches A. erlangte, um eine Anschaffung im Sinne des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a) EStG 1988.

Der zwischen dieser Anschaffung und der Veräußerung der Grundstücke dieser Liegenschaft, welche mit Kaufverträgen vom 21. November 2001, abgeschlossen zwischen der Bw. und K.H. als Verkäufer und der X-GmbH. und vom 4. Dezember 2001, abgeschlossen zwischen der Bw. und K.H. als Verkäufer und der Y-GmbH. als Käufer erfolgte, liegende Zeitraum betrug nicht mehr als zehn Jahre.

Hinsichtlich des mit Vertrag vom 26. Februar 1999 vom Stifter erworbenen Achtelanteiles an der Liegenschaft EZ 354 des Grundbuches A. liegt somit ein Spekulationsgeschäft gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a) EStG 1988 vor.

Bei dem von der Bw. mit Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2001 erklärten Überschuss aus der Veräußerung des Achtelanteiles an der Liegenschaft EZ 354 des Grundbuches Aspern handelt es sich daher um sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z 2 iVm § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a) EStG 1988, welche gemäß § 7 Abs. 2 KStG 1988 iVm § 2 Abs. 3 Z 7 EStG 1988 der Körperschaftsteuer unterliegen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 31. Juli 2003