



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofräatin Dr. Susanne Osinger, Josef Gloss und Harald Toth über die Berufung der X, vertreten durch Y, vom 5. Mai 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 2. April 2002 betreffend Körperschaftsteuer 1998 nach der im Beisein der Schriftführerinnen Sarah Jahns und Christina Klein am 11. November 2008 am Finanzamt Q durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1998 bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bw.), eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wurde mit Gesellschaftsvertrag im Oktober 1987 errichtet und betreibt einen Groß- und Kleinhandel mit Waren aller Art, sowie einen Baustoffhandel.

Für das Jahr 1998 wurden nach eingereichter Erklärung die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit S 879.975,- festgestellt und die Körperschaftsteuer mit Bescheid vom 10. August 1999 mit S 299.200,- festgesetzt.

Das Finanzamt hat für die Jahre 1998 bis 2000 betreffend die Bw. eine Betriebsprüfung hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaftssteuer durchgeführt, das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftssteuer für das Jahr 1998 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und am 2. April 2002 einen neuen Körperschaftssteuerbescheid für das Jahr 1998 erlassen, mit welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 866.535,- festgestellt wurden und die Körperschaftssteuer mit S 294.610,- festgesetzt wurde.

Von der Bw. war in der Schlussbesprechung für den Kauf des Anlagevermögens der A die Berücksichtigung eines Investitionsfreibetrages in Höhe von S 520.598,- beantragt worden.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung in Tz 24 des Betriebsprüfungsberichtes habe es sich beim gegenständlichen Erwerb um den Erwerb eines Betriebes gehandelt, sodass der im Rahmen der Betriebsprüfung zusätzlich beantragte Investitionsfreibetrag gemäß der für das Jahr 1998 geltenden Fassung des § 10 Abs. 5 EStG 1988 nicht gewährt wurde.

Die Bw. erhob Berufung gegen den im Rahmen der Betriebsprüfung erlassenen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1998 vom 2. April 2002 und führte aus, dass die Nichtgewährung des Investitionssteuerfreibetrages für den Zugang des Anlagevermögens der A bekämpft werde, weil es sich nach Ansicht der Bw. bei dieser Bestimmung um eine Begünstigungsbestimmung für den Steuerpflichtigen handle, welche unter anderen dann ausgeschlossen sei, wenn es sich um einen Betriebserwerb handle, für welchen der Veräußerer den halben Einkommensteuersatz erhalte. Der Gesetzgeber wolle dadurch eine Mehrfachbegünstigung vermeiden. Im gegenständlichen Fall liege jedoch eine Einzelrechtsnachfolge vor, bei welcher es beim Veräußerer zu keiner Halbierung des Steuersatzes komme. Die zwangsweise Auflösung auf der einen Seite innerhalb der Behaltefrist führe daher nach Ansicht der Bw. zu einer entsprechenden Steuerbelastung, sodass beim Erwerber eine entsprechende Steuerminderung eintreten müsse, um die Steuergerechtigkeit wiederherzustellen. Die Bw. ersuchte den Investitionsfreibetrag antragsgemäß zu gewähren.

Das Finanzamt erließ am 21. Juli 2003 eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte zu deren Begründung aus, dass gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988 in der für das Jahr 1998 geltenden Fassung ein Investitionsfreibetrag unter anderem nicht bei Erwerb eines Betriebes geltend gemacht werden dürfe. Im Zuge der Betriebsprüfung habe sich ergeben, dass es sich um den Erwerb eines Betriebes gehandelt habe, da das gesamte Anlagevermögen der A erworben worden sei.

Aus den Ausführungen in der Berufung „Zugang des Anlagevermögens der A“ und „im Falle der Einzelrechtsnachfolge, welche im gegenständlichen Fall vorliegt“ ergebe sich, dass der

Erwerb des Anlagevermögens der A nicht nur nicht bestritten, sondern sogar zugestanden worden sei, der Betrieb habe einen Übergang auf die Bw. als erwerbende Firma erfahren.

Aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15.1.1979, 345,446/78 ergebe sich, dass der Investitionsfreibetrag nicht nur beim Betriebserwerb, sondern auch bei jedem Unternehmerwechsel ausgeschlossen sei. Davon sei auszugehen, wenn zumindest der wesentliche Teil des Unternehmens erworben werde, also jene Wirtschaftsgüter, die die hauptsächlichen Grundlagen des bisherigen Unternehmens bilden und an sich geeignet sind, dem Erwerber die Grundlagen zur Fortführung des Unternehmens zu bieten.

Der § 10 des Einkommensteuergesetzes sehe keinerlei Abhängigkeit der Nicht- bzw. Anerkennung des Investitionsfreibetrages von allfälligen Auswirkungen beim Veräußerer vor, weshalb die Berufungsausführungen betreffend die „Steuergerechtigkeit“ ins Leere gingen.

Die Bw. beantragte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen und stellte gleichzeitig den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung durch den Senat.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde die Ablichtung einer von der A am 31. Dezember 1998 an die Bw. ausgestellten Rechnung betreffend den Verkauf des Anlagevermögens, sowie des Warenlagers per 31. Dezember 1998 um eine Gesamtsumme von S 33.527.940,60 vorgelegt (Blatt 38 AB). In diesem Betrag sind Gebäude, Maschinen, Betriebsausstattung, PKW, LKW, Büroausstattung und Warenbestand enthalten.

In der Beilage zum Jahresabschluß der Bw. per 31. Dezember 1998 wird im Lagebericht der A zur Ertragslage ausgeführt, dass die bisher von der A durchgeführte Produktionstätigkeit durch die Übernahme des Anlagevermögens und des Warenlagers nunmehr auf die Bw. verlagert wurde, sodass diese nun den gesamten Geschäftsbetrieb abwickelt.

In der am 11. November 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass Betriebsgegenstand der A die Produktion von Steinen war und die Bw. mit den Steinen gehandelt hat. Nach dem Erwerb aller wesentlichen Wirtschaftsgüter der A hat die Bw. selbst die Bearbeitung der Steine vorgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der von der Bw. beantragte Investitionsfreibetrag in Höhe von S 520.598,- für den Anlagenzugang der A im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1998 gewährt wird.

In § 10 Abs. 5 EStG 1988 in der für das Jahr 1998 geltenden Fassung ist normiert, dass bei Erwerb eines Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Anteiles eines Gesellschafter, der als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen ist ein Investitionsfreibetrag weder gewinnmindernd noch durch bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage geltend gemacht werden darf.

Die Anschaffung von Wirtschaftsgütern im Wege des Betriebs- oder Teilbetriebserwerbes schließt die Geltendmachung des Investitionsfreibetrages für diesen Anschaffungsvorgang aus.

Ein (Teil-)Betriebserwerb ist nach den zur Auslegung des Veräußerungstatbestandes des § 24 geltenden Grundsätzen bei Übernahme der wesentlichen Grundlagen anzunehmen (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1.9.2007], § 10 Anm 15).

Von einem Betriebs- bzw. Teilbetriebserwerb ist auszugehen, wenn zumindest der wesentliche Teil des Unternehmens erworben wird, also jene Wirtschaftsgüter, die die hauptsächlichen Grundlagen des Unternehmens bilden und an sich geeignet waren, dem Erwerber die wesentlichen Grundlagen zur Betriebsfortführung zu bieten.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Die A hat laut vorgelegter Rechnung vom 31. Dezember 1998 an die Bw. ihr gesamtes Anlagevermögen bestehend aus Gebäude, Maschinen, Betriebsausstattung, Büroausstattung, PKW, LKW, sowie ihr Warenlager um den Preis von S 33.527.940,60 verkauft.

Die Bw. beantragt für das Jahr 1998 für den Anlagenzugang der A im Jahr 1998 einen Investitionsfreibetrag in Höhe von S 520.598,-.

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich eindeutig, dass der Erwerb des Betriebes der A durch die Bw. vorliegt, da in einem einheitlichen Vorgang am 31. Dezember 1998 die wesentlichen Betriebsgrundlagen der A, also jene Wirtschaftsgüter, die die hauptsächliche Grundlage des Unternehmens gebildet hatten und geeignet gewesen waren, der Bw. die Betriebsfortführung zu ermöglichen, an die Bw. entgeltlich übertragen wurden.

In der Beilage zum Jahresabschluss der Bw. zum 31. Dezember 1998 ist dargelegt, dass diese nun nach dem Erwerb des Anlagevermögens und des Warenlagers von der A den gesamten Geschäftsbetrieb inklusive dem vorher von der A abgewickelten Produktionsbetrieb durchführt.

Die A übte ihr Gewerbe mit den an die Bw. übertragenen Wirtschaftsgütern aus. Maschinen, Anlagen und Einrichtungen zählen bei ausstattungsgebundenen betreiben

(Produktionsunternehmen) zu den wesentlichen Grundlagen (VwGH 20.11.1990, 90/14/0122; VwGH 29.1.1998, 95/15/0037). Auch wenn der Maschinenpark überaltert ist und der Erwerber umfangreiche Investitionen in die übernommenen Anlagen tätigt, hindert das nicht das Vorliegen einer (Teil-)Betriebsveräußerung, sofern die Weiterführung des Betriebes mit den alten Anlagen objektiv möglich war. Auch das Warenlager zählt bei Einzelhandelsunternehmen i.d.R. zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen insbesondere bei jahrelang erprobten in der jeweiligen Branche wichtigem Sortiment (VwGH 3.12.1986, 86/13/0079; VwGH 13.3.1991, 87/13/0190; VwGH 3.11.1992, 89/14/0098; VwGH 19.5.1993, 91/13/0022).

Maßgeblich für das Vorliegen eines Betriebes ist die objektive Beschaffenheit des veräußerten Betriebes, unabhängig davon, ob der Erwerber von der objektiven Möglichkeit der Betriebsfortführung tatsächlich Gebrauch macht (VwGH 25.5.1998, 87/13/0066). Es spielt daher keine Rolle, wie der übertragene Betrieb in der Folge von der Bw. genutzt wurde.

In Anwendung der für das Jahr 1998 geltenden gesetzlichen Bestimmung des § 10 Abs. 5 EStG 1988 ist für den vorliegenden Betriebserwerb die Gewährung eines Investitionsfreibetrages ausgeschlossen.

Aus den oben angeführten Gründen war der Berufung nicht Folge zu geben.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 18. November 2008