jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/5/19 2000/15/0179

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.05.2005

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/08 Sonstiges Steuerrecht;

Norm

EStG 1988 §4 Abs1;
UmgrStG 1991 §16 Abs1;
UmgrStG 1991 §23;
UmgrStG 1991 §24 Abs1;
UmgrStG 1991 §24 Abs2;
UmgrStG 1991 Art4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde des G in F, vertreten durch Dr. Otmar Pfeifer, Dr. Günther Keckeis und Dr. Martin Fiel, Rechtsanwälte OEG in 6800 Feldkirch, Drevesstraße 2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 13. September 2000, Zl. RV 980/1- V6/99, betreffend Einkommensteuer 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer übertrug mittels Zusammenschlussvertrages vom 18. November 1994 Teile seines bis dahin als Einzelunternehmen geführten Betriebes "Hotel M" gemäß Art. IV UmgrStG auf die neu gegründete W GmbH & Co KG und erhielt dafür als Gegenleistung ausschließlich Gesellschaftsrechte als Kommanditist. Die nicht ins Gesellschaftsvermögen der W GmbH & Co KG überführten Teile seines Einzelunternehmens - die Eigentumswohnungen Top Nr. 2, 4, 5 - vermietete der Beschwerdeführer an die W GmbH & Co KG. Überdies verpfändete er diese Eigentumswohnungen für Darlehensverbindlichkeiten der W GmbH & Co KG.

Anlässlich einer über die Jahre 1992 bis 1996 stattgefundenen Betriebsprüfung ermittelte der Prüfer ua. einen Aufgabegewinn in der Höhe von rund 1 Mio. S, welchen er noch mit der Überführung der Eigentumswohnungen Top Nr. 2, 4 und 5 in das Privatvermögen begründete.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wurde hinsichtlich dieser zurückbehaltenen Eigentumswohnungen von einer Gewinnrealisierung ausgegangen und ein Entnahmegewinn in Höhe von rund S 1 Mio. festgestellt. Begründend wurde nunmehr ausgeführt, die Eigentumswohnung Top Nr. 2, in der sich ein von der W GmbH & Co KG in Unterbestand gegebenes Gastlokal befinde, sei dem notwendigen Sonderbetriebsvermögen des Beschwerdeführers zuzurechnen, weil die Vermietung von Geschäftsflächen einen wesentlichen Geschäftsgegenstand der W GmbH & Co KG bilde. Auch die Räumlichkeiten Top Nr. 4 (Hausmeisterwohnung) und Nr. 5 (Abstellraum) stellten notwendiges Sonderbetriebsvermögen des Beschwerdeführers dar, weil sowohl die Installation eines Hausmeisters als auch die Einrichtung eines Abstellraumes bei einem Betrieb dieser Art und Größe durchaus üblich und vernünftig sei.

Zur Buchwertfortführung führte die belangte Behörde aus, die Räumlichkeiten Top Nr. 2, 4 und 5 seien nicht ins Gesellschaftsvermögen der W GmbH & Co KG übertragen, sondern lediglich im Rahmen eines Bestandvertrages überlassen worden. Mangels Gewährung von Gesellschaftsrechten für die Übertragung der Wirtschaftsgüter ins Sonderbetriebsvermögen seien notwendige Tatbestandselemente des § 23 UmgrStG nicht erfüllt worden. Diese Sichtweise decke sich mit der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach bei Überführungen von Wirtschaftsgütern - selbst bei Unterbleiben der Verschiebung von stillen Reserven - zwischen Sonderbetriebsvermögen und Gesellschaftsvermögen zu unterscheiden sei. Daraus folge, dass für die Übertragung der Wirtschaftsgüter vom Betriebsvermögen des Einzelunternehmens ins Sonderbetriebsvermögen des Beschwerdeführers nicht die Bestimmungen des UmgrStG, sondern jene des § 6 Z 4 und 5 EStG 1988 anzuwenden seien. Die Bewertung erfolge mit dem Teilwert zum Zeitpunkt der Entnahme. Nach Abschnitt 44 Abs. 1 EStR 1984 sei zwar zu vermuten, dass sich der Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme mit den fortgeschriebenen Anschaffungskosten decke, der hinter dieser Ansicht stehende finale Entnahmebegriff entspreche jedoch nicht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach der Teilwert mit geeigneten Methoden (zB Sachverständigengutachten, Marktwerte) zu ermitteln sei. Der durch den Prüfer ermittelten Höhe des Teilwertes habe der Beschwerdeführer nicht widersprochen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens herrscht Übereinstimmung darin, dass im Beschwerdefall die Voraussetzungen für einen Zusammenschluss nach § 24 UmgrStG erfüllt waren. Strittig ist, ob die Zurückbehaltung der an die W GmbH & Co KG vermieteten Eigentumswohnungen zu einer Aufdeckung der auf diese entfallenden stillen Reserven führt. Die belangte Behörde bejahte dies mit dem Argument, dass insoweit für diesen Vorgang das UmgrStG nicht anwendbar sei. Vielmehr liege eine nach § 6 Z 6 und 5 EStG 1988 zu beurteilende Entnahme der Eigentumswohnungen aus dem Betriebsvermögen des Einzelunternehmens und eine anschließende Einlage vor.

Gemäß Art. IV UmgrStG liegt ein Zusammenschluss im Sinne des genannten Gesetzes vor, wenn Vermögen (das sind Betriebe, Teilbetriebe und Mitunternehmeranteile iSd § 12 Abs. 2 UmgrStG), das einen positiven Verkehrswert besitzt, ausschließlich gegen Gewährung von Gesellschafterrechten auf Grundlage eines Zusammenschlussvertrages (Gesellschaftsvertrages) einer Personengesellschaft tatsächlich übertragen wird.

Nach § 12 Abs. 2 Z 1 UmgrStG zählen zum Vermögen nur Betriebe und Teilbetriebe, die der Einkünfteerzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG dienen, wenn sie zu einem Stichtag eingebracht werden, zu dem eine Bilanz für den gesamten Betrieb des Einbringenden vorliegt.

Wirtschaftsgüter im Eigentum eines Mitunternehmers, welche dieser der Mitunternehmerschaft zur betrieblichen Nutzung zur Verfügung stellt, gehören zum notwendigen Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft. Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb der Gesellschaft dienen, zählen somit auch dann, wenn sie nicht der Gesellschaft, sondern dem Gesellschafter gehören, zum Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG, § 4 Abs. 1 Tz 73f, und das hg. Erkenntnis vom 14. Dezember 2000, 95/15/0100). Das aus solchen Wirtschaftsgütern bestehende Betriebsvermögen wird Sonderbetriebsvermögen genannt. Die stillen Reserven der Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens der Mitunternehmerschaft (Gesellschafts- und Sonderbetriebsvermögen) können den Mitunternehmern zugeordnet werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 8. März 1994, 91/14/0173); beim Sonderbetriebsvermögen erfolgt die Zuordnung an einen konkreten (und nur im Fall von Miteigentum an mehrere)

Gesellschafter. Nur im Hinblick auf diese unterschiedliche Zuordnung hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 17. Jänner 1995, 94/14/0077, eine Gewinnrealisierung beim Wechsel eines Wirtschaftsgutes vom Gesellschaftsvermögen in das Sonderbetriebsvermögen als nicht rechtswidrig erkannt.

Im gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer seinen Betrieb mit Ausnahme bestimmter Eigentumswohnungen der W GmbH & Co KG übertragen. Diese Eigentumswohnungen hat er dem Betrieb der genannten KG dauerhaft zur Nutzung überlassen, weshalb sie Sonderbetriebsvermögen darstellen. Somit hat der gesamte Betrieb des Beschwerdeführers in das Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft Eingang gefunden, und zwar zum Teil in das gemeinschaftliche Betriebsvermögen, zum Teil in das Sonderbetriebsvermögen. Die Gegenleistung bestand ausschließlich in der Gewährung von Gesellschaftsrechten. Der Vorgang stellt insgesamt eine Betriebsübertragung iSd Art. IV UmgrStG dar.

Aus § 24 Abs. 1 und 2 iVm § 16 Abs. 1 UmgrStG (in der im Beschwerdefall anzuwendenden Stammfassung) ergibt sich im Beschwerdefall, dass die Einbringung zu Buchwerten erfolgt, beim Einbringenden sohin keine Aufdeckung der stillen Reserven Platz greift. Auch für die Wirtschaftsgüter des eingebrachten Betriebes, die zu Sonderbetriebsvermögen werden, ist die in § 24 Abs. 2 UmgrStG normierte Voraussetzung der Buchwertfortführung erfüllt, dass es bei den beteiligten Steuerpflichtigen durch den Vorgang der Übertragung zu keiner endgültigen Verschiebung der Steuerbelastung kommt (vgl. Wundsam/Zöchling/Huber/Khun, Umgründungssteuergesetz3, Rz 95 zu § 24;

Hügel/Mühlehner/Hirschler, Umgründungssteuergesetz, Rz 42 zu § 23, und Schwarzinger/Wiesner, Umgründungssteuer-Leitfaden2, 1072ff;

Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts7, 385).

Indem die belangte Behörde die Rechtslage verkannte, hat sie den angefochtenen Bescheid mit einer Rechtswidrigkeit belastet. Er war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. Mai 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2000150179.X00

Im RIS seit

21.06.2005

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at