

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

11.12.2003

Geschäftszahl

2000/14/0038

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der N GesmbH & Co KG in V, vertreten durch Dr. Georg Willenig und Mag. Ingomar Arnez, Rechtsanwälte in 9500 Villach, Bahnhofplatz 4/1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 20. Dezember 1999, Zl. RV 445/1-7/97, betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1995, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Ing. G. ist als Kommanditist am Gewinn und Verlust der beschwerdeführenden KG zu 100 % beteiligt, weiters betreibt er ein Einzelunternehmen. Im Rahmen der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 1995 machte die Beschwerdeführerin einen Investitionsfreibetrag in Höhe von S 967.682,-- geltend. Ing. G. beanspruchte im selben Jahr für seinen einzelunternehmerischen Betrieb einen Investitionsfreibetrag in Höhe von S 8.482,--.

Anlässlich einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Bildung eines Investitionsfreibetrages nicht zulässig sei, weil die dafür gemäß § 121 Abs. 2 EStG 1988 erforderliche Sondervorauszahlung nicht entrichtet worden sei. Die auf das Abgabenkonto des Ing. G. am 28. November 1995 eingegangene Sondervorauszahlung in Höhe von S 16.780,-- müsse, wie die Höhe des Betrages erkennen lasse, das Einzelunternehmen des Ing. G. und nicht den Betrieb der Beschwerdeführerin betreffen. Der bei der Schlussbesprechung vorgebrachte Einwand, dass die auf das Abgabenkonto des Ing. G. geleistete Sondervorauszahlung mit einem Betrag von S 7.100,-- auf den Betrieb des Ing. G. und mit einem Betrag von S 9.680,-- auf den Betrieb der Beschwerdeführerin entfalle, überzeuge nicht, da diesbezügliche Verrechnungsanweisungen erst den (nachträglich) im Jahr 1997 erstellten Anmeldungen (E 34) zu entnehmen seien.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und ließ die Bildung eines Investitionsfreibetrages im Rahmen der Einkünftefeststellung der Beschwerdeführerin nicht zu.

In der gegen den Feststellungsbescheid 1995 eingebrachten Berufung verwies die Beschwerdeführerin auf den "Durchführungserlass vom 19. Juli 1995 veröffentlicht im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung vom 18. August 1995", nach dessen Punkt 2.7 ein Einzelunternehmer, der mehrere Betriebe habe, für jeden seiner Betriebe gesondert entscheiden könne, ob er die darauf entfallende Sondervorauszahlung leiste und sich damit künftige Investitionsfreibeträge für den betreffenden Betrieb sichere. Die Gesellschafter von Personengesellschaften könnten sich durch die Entrichtung einer Sondervorauszahlung von dem ihnen anteilig zugute gekommenen Investitionsfreibetrag künftig anteilige Investitionsfreibeträge sichern. Im gegenständlichen Fall habe Ing. G. von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht. Bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage der für das Einzelunternehmen zu entrichtenden Sondervorauszahlung sei ihm allerdings ein Fehler unterlaufen, sodass aus der Höhe der entrichteten Sondervorauszahlung nicht darauf geschlossen werden könne, welchen Betrieb die Zahlung betreffe. Der Prüfer ordne entgegen Punkt 2.2 des Erlasses die geleistete Sondervorauszahlung zu 100 % dem Einzelunternehmen zu und unterstelle, dass für den Kommanditisten keine Sondervorauszahlung geleistet worden sei. Unter Berücksichtigung der Punkte 2.7, 2.9 und 2.12 des Erlasses sei die geleistete

Sondervorauszahlung nur zu 42,31 % dem Einzelunternehmen, im Übrigen aber der Beschwerdeführerin mit der Folge zuzuordnen, dass der beantragte Investitionsfreibetrag dem Kommanditisten zur Gänze zustehe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Ing. G. habe am 28. November 1995 eine Sondervorauszahlung gemäß § 121 Abs. 2 EStG 1988 in Höhe von S 16.780,-- entrichtet. Außer Streit stehe, dass zur Geltendmachung des "Höchstmaßes des IFB" im Jahr 1995 für das Einzelunternehmen des Ing. G. eine Sondervorauszahlung in Höhe von S 16.780,-- und für die Beschwerdeführerin eine solche von S 9.680,-- zu leisten gewesen wären. Aus näher dargelegten Gründen gelange die belangte Behörde zur Feststellung, dass die beiden am 18. Juli 1997 vorgelegten Anmeldungen von Sondervorauszahlungen im Jahr 1995 nicht vorhanden, sondern erst im Juli 1997 erstellt worden seien. Die Beschwerdeführerin habe es somit unterlassen, durch entsprechend rechtzeitige Anmeldungen "nach außen hin" für jeden der beiden Betriebe gesondert kundzutun, ob und in welcher Höhe eine Sondervorauszahlung entrichtet werde. Im Übrigen sei die Beschwerdeführerin auch jegliche Erklärung schuldig geblieben, wie es zur angeblichen Fehlberechnung gekommen sei. Die im angesprochenen Erlass behandelte "Fehlberechnung" betreffe zudem lediglich solche Irrtümer, die innerhalb eines "Betriebes" unterlaufen seien, nicht jedoch die im Beschwerdefall gegebene fehlende bzw. fehlerhafte Verrechnungsweisung bei Vorliegen mehrerer Betriebe. Die erlassmäßig eröffnete Möglichkeit, innerhalb der Zweimonatsfrist (demnach bis zum 15. Dezember 1995) die fehlende bzw. fehlerhafte Verrechnungsweisung zu sanieren, habe die Beschwerdeführerin gleichfalls nicht in Anspruch genommen.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der mit dem Strukturanpassungsgesetz 1995, BGBl. Nr. 297, eingefügte Abs. 2 des § 121 EStG 1988 lautet auszugsweise:

"Werden die Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 1995 und die folgenden Kalenderjahre nicht

- a) erstmals oder
- b) auf Grund einer nach dem 1. Mai 1995 erfolgten Anpassung oder
- c) auf der Grundlage der Einkommensteuerschuld für das veranlagte Kalenderjahr 1995 festgesetzt, so gilt Folgendes:

1. Ein Investitionsfreibetrag gemäß § 10 kann von Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Teilbeträgen), die in einem Betrieb in Wirtschaftsjahren im Sinne der Z 2 anfallen, nur dann gewinnmindernd oder durch Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) geltend gemacht werden, wenn neben den Vorauszahlungen gemäß § 45 bis zum 15. Oktober des betreffenden Kalenderjahres eine Sondervorauszahlung entrichtet wird. Bei Mitunternehmerschaften sind die Verhältnisse des jeweiligen Mitunternehmers in Beziehung auf die seinem Mitunternehmeranteil betraglich zuzuordnenden Investitionsfreibeträge maßgeblich.

2. ..."

Im Beschwerdefall gehen die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens übereinstimmend davon aus, dass zur Wahrung des Anspruches auf einen Investitionsfreibetrag für das Jahr 1995 die Entrichtung einer Sondervorauszahlung im Sinn des § 121 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 in der Fassung des Strukturanpassungsgesetzes 1995 erforderlich war. Ebenso unstrittig ist, dass eine derartige Sondervorauszahlung nicht, wie es das angeführte Gesetz vorsieht, bis zum 15. Oktober 1995, sondern erst am 28. November 1995 entrichtet wurde. Wenngleich diese Entrichtung von der belangten Behörde offenkundig im Sinn des Durchführungserlasses des Bundesministeriums für Finanzen vom 19. Juli 1995 in der Fassung vom 12. September 1995, AÖFV 254, grundsätzlich als rechtzeitig anerkannt wurde und lediglich die Frage strittig war, welchem Betrieb diese zuzuordnen war, kann dies nicht zur Folge haben, dass damit die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, da Erlässe der Finanzverwaltung keine Rechtsnormen darstellen und deshalb für die Gerichte keine Bindungswirkung entfalten (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Oktober 2003, 99/15/0070). Schon aus diesem Grund stand für 1995 kein Investitionsfreibetrag zu. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob die verspätet geleistete Sondervorauszahlung anteilig auch auf den Betrieb der Beschwerdeführerin entfallen war.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die § 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 11. Dezember 2003