

TE Vwgh Beschluss 2024/4/24 Ro 2022/15/0041

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.04.2024

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

Norm

B-VG Art133 Abs4

B-VG Art133 Abs6 Z1

VwGG §25a Abs1

VwGG §28 Abs3

VwGG §34 Abs1

1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. VwGG § 25a heute
2. VwGG § 25a gültig ab 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/2023
3. VwGG § 25a gültig von 01.01.2017 bis 20.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
4. VwGG § 25a gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

1. VwGG § 28 heute
2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 34 heute
2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des D A in B, vertreten durch die Wildmoser/Koch & Partner Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Operngasse 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 27. Juli 2022, Zl. RV/5101479/2015, betreffend Einkommensteuer 2012, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Der Revisionswerber hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Der Revisionswerber machte in seiner Einkommensteuererklärung 2012 - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - unter anderem inländische Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen aus dem Verkauf von Anteilen an der A GmbH iHv 30,071.192,16 € geltend, denen er Verluste aus zwei anderen Beteiligungen (an der B d.o.o. und der O d.d.) iHv insgesamt 3,401.629 € zum Ausgleich gegenüber stellte.

2

Das Finanzamt anerkannte die geltend gemachten Verluste nicht. Begründend führte es aus, der Sachverhalt zum vorbringlich mündlich abgeschlossenen Treuhandschäftsverhältnis des Revisionswerbers zur B d.o.o. sei widersprüchlich und eine wirtschaftliche Zurechnung der Anteile an ihn vor dem Verkauf zum 6. Juli 2012 weder erwiesen noch glaubhaft dargestellt. Der geltend gemachte Verlust stehe daher nicht im Zusammenhang mit einer ihm zuzurechnenden Einkunftsquelle. Das Treuhandverhältnis betreffend den vorbringlich treuhändigten Erwerb von Anteilen an der O d.d. sei gleichfalls nicht nachgewiesen worden. Die vom vorbringlichen Treuhänder DT erworbenen Anteile seien mangels nachgewiesener Verfügungsmacht wirtschaftlich DT selbst und nicht dem Revisionswerber zuzurechnen. Es fehle jeder Nachweis und sogar die bloße Kenntnis darüber, welche Anteile (Zeitpunkt / Stück / Nominalwert / Anschaffungskosten) im Namen und auf Rechnung des Revisionswerbers erworben worden seien. Die behauptete Finanzierung bzw. Übernahme einer Bürgschaft im Zusammenhang mit dem

Anteilserwerb begründe für sich allein kein wirtschaftliches Eigentum an den Anteilen durch den Revisionswerber. Eine allenfalls gegebene Abwertung der Anteile im Privatvermögen durch deren Verwässerung stelle im Übrigen keine Werbungskosten dar, eine Realisierung erfolge erst bei Veräußerung der Anteile oder Liquidation der Beteiligungsgesellschaft und nicht schon durch die Abwertung der Anteile. Auch sei die Inanspruchnahme der Bürgschaft nicht schlüssig nachgewiesen.

3

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das BFG die dagegen erhobene Beschwerde ab. Begründend führte es aus, Gründer im Jahr 2009 und seitdem alleiniger Gesellschafter der kroatischen B d.o.o sei PL (und nicht der Revisionswerber) gewesen, der am 6. Juli 2012 einen 60%-Anteil der B d.o.o. an eine Beteiligungs GmbH übertragen habe. PL sei nur nach vorheriger Entlohnung seiner Leistungen bereit gewesen, einer Übertragung der Anteile an der B d.o.o. zuzustimmen. Dass der Revisionswerber vor der Veräußerung dieses Anteiles an die Beteiligungs GmbH Treugeber hinsichtlich des 60%-Anteiles an der B d.o.o. gewesen sei, habe er nicht nachgewiesen.

4

Der Revisionswerber scheine im Jahr 2012 auch nicht als Aktionär der O d.d. auf. Vielmehr scheine am 14. August 2012 DT als Anteilseigner von 2.601 Aktien an der O d.d. auf. Zum 31. Dezember 2012 habe dieser gleich viele Aktien gehalten. Der gesamte Verlust der O d.d. habe am 31. Dezember 2011 193,667.143,11 HRK betragen. Dieser Verlust sei durch Beschluss in der Hauptversammlung unter anderem aus dem Eigenkapital der Gesellschaft im Ausmaß von 44,661.530,00 HRK bedeckt worden und sei im Zuge dessen das Aktienkapital der Gesellschaft durch Herabsetzung des Nennwerts der Aktien der Gesellschaft verringert worden. Der Nennwert der Aktien sei von 3.500 HRK auf 10 HRK je Aktie gesunken. Rückzahlungen des Eigenkapitals an die Anteilseigner seien nicht erfolgt.

5

Die Gesellschaft habe in der Folge ihr nunmehriges Eigenkapital von 127.970 HRK durch die Ausgabe von jungen eingetragenen Namensaktien auf maximal 158,627.970 HRK erhöht. Die Aktien seien zu ihrem Nennwert (Ausgabekurs) begeben worden, wobei die Aktionäre der Gesellschaft einen Mindestanspruch auf Zeichnung jener Anzahl von Aktien gehabt hätten, die ihrem Anteil am damaligen Aktienkapital entsprochen habe, was DT jedoch nicht genutzt habe. Aufgrund der Kapitalerhöhung durch die Ausgabe neuer Aktien habe sich der von DT gehaltene Anteil von 20,33 % auf gerundet 0,02 % verringert. Die mit dem Aktienkapital verbundenen Rechte (das Teilnahme-, Rede- und Stimmrecht in der Hauptversammlung, das Recht auf Dividende, das Recht auf Liquidationserlös und der Bezug junger Aktien bei Kapitalerhöhungen) hätten weiter bestanden, allerdings im nunmehr gehaltenen Ausmaß von 0,02 %. Klare vertragliche Abmachungen über Umfang und nähere Modalitäten eines Treuhandauftrages des Revisionswerbers an DT hinsichtlich der Aktien an der O d.d. seien nicht nachgewiesen worden.

6

Die Revision ließ das BFG zu, weil es im Zusammenhang mit der Rechtsfrage, ob eine effektive Kapitalerhöhung (in Zusammenhang mit einer vorangegangenen nominellen Kapitalherabsetzung) eine Realisierung iSd § 27 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 darstelle, noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebe. Die Revision ließ das BFG zu, weil es im Zusammenhang mit der Rechtsfrage, ob eine effektive Kapitalerhöhung (in Zusammenhang mit einer vorangegangenen nominellen Kapitalherabsetzung) eine Realisierung iSd Paragraph 27, Absatz 6, Ziffer 2, EStG 1988 darstelle, noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebe.

7

Gegen dieses Erkenntnis des BFG wendet sich die vorliegende ordentliche Revision, in der zu deren Zulässigkeit Folgendes vorgebracht wird:

„Wie das BFG unter 3.2. (S 21, Mitte) zutreffend ausführt, fehlt die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob ein Kapitalschnitt bei einer Kapitalgesellschaft eine Realisierung im Sinne des § 27 EStG 1988 darstellt. Selbst wenn man das Vorliegen eines Veräußerungs-, Einlösungs- oder Liquidationstatbestandes verneint, liegt es doch nahe, den Kapitalschnitt als Abschtung im Sinne dieser Bestimmung zu betrachten. Die Bedeutung der Frage geht weit über den Einzelfall hinaus, weil der Kapitalschnitt das vom Gesetzgeber sowohl für die GmbH als auch die AG vorgesehene klassische Sanierungsinstrument darstellt, mit welchen auch neue Investoren die Gesellschaft übernehmen können (Klement in Klement/Fritz, Unternehmenserwerb aus Krise und Insolvenz, Manz 2022, Rz 9.2, S 207).“ „Wie das BFG unter 3.2. (S 21, Mitte) zutreffend ausführt, fehlt die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob ein Kapitalschnitt bei einer Kapitalgesellschaft eine Realisierung im Sinne des Paragraph 27, EStG 1988 darstellt. Selbst wenn man das Vorliegen eines Veräußerungs-, Einlösungs- oder

Liquidationstatbestandes verneint, liegt es doch nahe, den Kapitalschnitt als Abschichtung im Sinne dieser Bestimmung zu betrachten. Die Bedeutung der Frage geht weit über den Einzelfall hinaus, weil der Kapitalschnitt das vom Gesetzgeber sowohl für die GmbH als auch die AG vorgesehene klassische Sanierungsinstrument darstellt, mit welchen auch neue Investoren die Gesellschaft übernehmen können (Klement in Klement/Fritz, Unternehmenserwerb aus Krise und Insolvenz, Manz 2022, Rz 9.2, S 207).“

8

Das Finanzamt erstattete hierzu eine Revisionsbeantwortung, in der es darauf hinwies, dass das angefochtene Erkenntnis sich in erster Linie auf den fehlenden Nachweis des wirtschaftlichen Eigentums des Revisionswerbers an den verlustbringenden Beteiligungen gestützt habe. Da die Revisionsausführungen hierzu keine Rechtswidrigkeit aufzeigten, könne der Revision schon deshalb kein Erfolg beschieden sein, stelle sich doch die aufgeworfene Frage nach dem Vorliegen eines Realisationstatbestands hinsichtlich der Beteiligung an der O d.d. im Revisionsfall nur im Falle der Bejahung des wirtschaftlichen Eigentums des Revisionswerbers an dieser.

9

Die vorliegende ordentliche Revision erweist sich vor diesem Hintergrund als nicht zulässig.

10

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

11

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

12

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

13

Der Revisionswerber hat auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision (vgl. VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019, mwN). Der Revisionswerber hat auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision vergleiche , VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019, mwN).

14

Die Revision wendet sich in ihrem Zulässigkeitsvorbringen ausschließlich gegen die Annahme eines Realisationstatbestands iSd § 27 EStG 1988. Die Revision wendet sich in ihrem Zulässigkeitsvorbringen ausschließlich gegen die Annahme eines Realisationstatbestands iSd Paragraph 27, EStG 1988.

15

Damit verkennt die Revision allerdings - wie auch das Finanzamt in seiner Revisionsbeantwortung zutreffend vorgebracht hat -, dass das BFG das angefochtene Erkenntnis primär und für sich tragend auf den fehlenden Nachweis des wirtschaftlichen Eigentums des Revisionswerbers an den Beteiligungen gestützt hat.

16

Gegen die diesbezüglichen Feststellungen des BFG wendet sich die Revision in ihrem Zulässigkeitsvorbringen jedoch nicht, womit der aufgeworfenen Rechtsfrage, die sich nur bei Bejahung des wirtschaftlichen Eigentums des Revisionswerbers an den Beteiligungen stellen würde, die Entscheidungserheblichkeit fehlt.

17

Dass das BFG - wie von der Revision in den Revisionsgründen behauptet - „die im Verfahren streitige Frage, ob der Revisionswerber wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien an [O d.d.] geworden war“, offen gelassen habe, trifft nicht zu (s Erk des BFG, Sachverhaltsfeststellungen Kap. 1. Pkt. 6, Beweiswürdigung Kap. 2. Pkt. 6 und rechtliche Beurteilung Kap. 3.1. Pkt. 6, Seite 18; zu Nachweispflichten und inhaltlichen Anforderungen bei behaupteten Treuhandverhältnissen vgl. im Übrigen bereits VwGH 20.2.1991, 86/13/0047; sowie VwGH 16.3.1989, 89/14/0024). Dass das BFG - wie von der Revision in den Revisionsgründen behauptet - „die im Verfahren streitige Frage, ob der Revisionswerber wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien an [O d.d.] geworden war“, offen gelassen habe, trifft nicht zu (s Erk des BFG, Sachverhaltsfeststellungen Kap. 1. Pkt. 6, Beweiswürdigung Kap. 2. Pkt. 6 und rechtliche Beurteilung Kap. 3.1. Pkt. 6, Seite 18; zu Nachweispflichten und inhaltlichen Anforderungen bei behaupteten Treuhandverhältnissen vergleiche , im Übrigen bereits VwGH 20.2.1991, 86/13/0047; sowie VwGH 16.3.1989, 89/14/0024).

18

Für die Lösung abstrakter oder hypothetischer Rechtsfragen ist der Verwaltungsgerichtshof auf Grund von Revisionen gemäß Art. 133 Abs. 6 Z 1 B-VG nicht zuständig (vgl. VwGH 13.10.2022, Ro 2022/15/0016, mwN). Für die Lösung abstrakter oder hypothetischer Rechtsfragen ist der Verwaltungsgerichtshof auf Grund von Revisionen gemäß Artikel 133, Absatz 6, Ziffer eins, B-VG nicht zuständig vergleiche , VwGH 13.10.2022, Ro 2022/15/0016, mwN).

19

Da das rechtliche Schicksal der Revision somit nicht von der Lösung der vorgebrachten Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG „abhängt“ (vgl. VwGH 17.2.2021, Ra 2020/13/0090), war sie gemäß § 34 Abs. 1 VwGG wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen. Da das rechtliche Schicksal der Revision somit nicht von der Lösung der vorgebrachten Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG „abhängt“ vergleiche , VwGH 17.2.2021, Ra 2020/13/0090), war sie gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen.

20

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit , der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 24. April 2024

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RO2022150041.J00

Im RIS seit

28.05.2024

Zuletzt aktualisiert am

19.06.2024

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at