

TE Vwgh Erkenntnis 2017/2/23 Ra 2015/15/0023

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.02.2017

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §6 Z3;

EStG 1988 §9 Abs3;

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000

28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 9 heute
2. EStG 1988 § 9 gültig ab 08.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
3. EStG 1988 § 9 gültig von 01.03.2014 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
4. EStG 1988 § 9 gültig von 21.08.2003 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
5. EStG 1988 § 9 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
6. EStG 1988 § 9 gültig von 13.01.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
7. EStG 1988 § 9 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 49/1998
8. EStG 1988 § 9 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
9. EStG 1988 § 9 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. EStG 1988 § 9 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Baumann, über die Revision des Finanzamts Klagenfurt in 9020 Klagenfurt, Kempfstraße 2 und 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5. März 2015, Zl. RV/4100349/2012, betreffend Körperschaftsteuer 2002 bis 2007 (mitbeteiligte Partei:

Iges. m. b. H. in K als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren der A AG, vertreten durch die CONFIDA Klagenfurt Steuerberatungsgesellschaft in 9020 Klagenfurt, Kardinalschütt 7), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1 Die Mitbeteiligte verkaufte Genussscheine an gutgläubige Investoren mit dem werbenden Versprechen, diese zu einem höheren Preis zurückzukaufen. Da für den Rückkauf im Wesentlichen Mittel aus dem Verkauf weiterer Genussscheine eingesetzt werden mussten, führte dies letztlich zur Zahlungsunfähigkeit der Mitbeteiligten. Als Folge dessen eröffnete das Landesgericht Klagenfurt mit Beschluss vom 4. Mai 2010 über das Vermögen der Mitbeteiligten den Konkurs.

2 Im Zuge einer daraufhin durchgeführten Außenprüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, dass - abweichend von den eingereichten Erklärungen - der Gesamtbetrag der Einkünfte der Mitbeteiligten jeweils u. a. um Erlöse aus dem (Doppel-)Verkauf von Genussscheinen zu erhöhen sei.

3 Ausgehend hiervon setzte das Finanzamt gegenüber der Masseverwalterin im Insolvenzverfahren der Mitbeteiligten für die Jahre 2002 bis 2007 (nach Wiederaufnahme der Verfahren) jeweils Körperschaftsteuern fest, für das Jahr 2008 wurde - unter Bedachtnahme auf das Vorliegen eines Verlustes - mittels Erstbescheides lediglich die Mindestkörperschaftsteuer in Ansatz gebracht.

4 Mit Urteil des Landesgerichtes Klagenfurt vom 31. Jänner 2011 wurde der verantwortliche Vorstandsvorsitzende der Mitbeteiligten, aufbauend insbesondere auf das Gutachten eines Sachverständigen sowie auf ein abgelegtes Geständnis, rechtskräftig u. a. wegen schweren Betruges, zu einer Freiheitsstrafe von acht Jahren verurteilt.

5 In der gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2002 bis 2007 erhobenen Berufung (nunmehr Beschwerde)

wurde u.a. begehrt, für bestehende Rückkaufverpflichtungen von Genussscheinen zum Tageskurs Passivposten zu dotieren und in den in Beschwerde gezogenen Jahren entsprechende Beträge als Aufwand zu berücksichtigen.

6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde teilweise Folge und änderte die bekämpften Abgabenbescheide ab. Begründend führte es aus, die Mitbeteiligte habe ihren Gewinn gemäß § 5 EStG 1988 zu ermitteln. Für ihre Gewinnermittlung seien daher die handelsrechtlichen (unternehmensrechtlichen) Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgeblich, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften trafen abweichende Regelungen. 6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde teilweise Folge und änderte die bekämpften Abgabenbescheide ab. Begründend führte es aus, die Mitbeteiligte habe ihren Gewinn gemäß Paragraph 5, EStG 1988 zu ermitteln. Für ihre Gewinnermittlung seien daher die handelsrechtlichen (unternehmensrechtlichen) Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgeblich, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften trafen abweichende Regelungen.

7 Nach § 196 Abs. 1 HGB (UGB) habe der Jahresabschluss sämtliche Vermögensgegenstände, Rückstellungen, Verbindlichkeiten, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt sei. Der Begriff der Verbindlichkeit sei gesetzlich nicht definiert. Abzustellen sei nicht auf ein zivilrechtliches Schuldverhältnis, sondern darauf, ob eine wirtschaftlich konkrete Belastung eingetreten sei, d. h. ob künftig ein Aufwand entstehe, der Erträgen eines vergangenen Wirtschaftsjahres zuzurechnen sei. Eine Verbindlichkeit sei eine dem Grunde und der Höhe nach sichere Verpflichtung, die nicht erfüllt sei und im abgelaufenen Wirtschaftsjahr ihre Wurzel habe. Verbindlichkeiten, die nicht im Zusammenhang mit dem Bezug von Leistungen entstünden, seien in jenem Zeitpunkt zu passivieren, in dem die betreffende Belastung dem Grunde nach auftrete. 7 Nach Paragraph 196, Absatz eins, HGB (UGB) habe der Jahresabschluss sämtliche Vermögensgegenstände, Rückstellungen, Verbindlichkeiten, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt sei. Der Begriff der Verbindlichkeit sei gesetzlich nicht definiert. Abzustellen sei nicht auf ein zivilrechtliches Schuldverhältnis, sondern darauf, ob eine wirtschaftlich konkrete Belastung eingetreten sei, d. h. ob künftig ein Aufwand entstehe, der Erträgen eines vergangenen Wirtschaftsjahres zuzurechnen sei. Eine Verbindlichkeit sei eine dem Grunde und der Höhe nach sichere Verpflichtung, die nicht erfüllt sei und im abgelaufenen Wirtschaftsjahr ihre Wurzel habe. Verbindlichkeiten, die nicht im Zusammenhang mit dem Bezug von Leistungen entstünden, seien in jenem Zeitpunkt zu passivieren, in dem die betreffende Belastung dem Grunde nach auftrete.

8 Sachverhaltsmäßig sei im Revisionsfall davon auszugehen, dass die Mitbeteiligte Genussscheine, die ursprünglich durch Split von 1:7 entstanden seien, obwohl diese an sich den Inhabern von Voremissionen zugestanden wären, einfach selbst veräußert habe. Zudem sei den Anlegern in diesem Zusammenhang bewusst und gewollt vorgetäuscht worden, der Genussscheinkurs komme an Hand von Angebot und Nachfrage am freien Kapitalmarkt zustande, obwohl dieser auf unnachvollziehbare Weise nicht substanz- und marktkonform gebildet worden sei. Der Vorstandsvorsitzende der Mitbeteiligten habe in diesem Zusammenhang dezidiert angegeben, hinsichtlich der Liquidität der von ihm vertretenen Unternehmen die Anleger bewusst und gewollt getäuscht zu haben. Der Umstand, dass Genussscheine zu einem im Vergleich zum Verkaufspreis stetig gestiegenen (manipulierten) "aktuellen Kurswert" zurückgekauft worden seien, habe schließlich zum Zusammenbruch des Systems und zur Insolvenz der Mitbeteiligten geführt.

9 Dieses - von Zivilgerichten als "Pyramidenspiel", "Schneeballsystem" und letztlich auch als "Ponzi Schema" eingestufte bzw. bezeichnete System - habe auf Täuschungen gefußt, die bezweckten, zur Aufrechterhaltung des Systems neues Kapital in die Kassen der Mitbeteiligten hereinzuspülen. Vom Vorliegen eines Wertpapierhandels könne daher schon vorweg nicht die Rede sein. Vielmehr sei im Lichte der diesbezüglichen erfolgten Verurteilung des Vorstandes der Mitbeteiligten der Ansicht des Finanzamtes folgend vom Vorliegen von Einnahmen aus gewerbsmäßigem Betrug auszugehen.

10 Die Auffassung des Finanzamtes, wonach einer gewinnmindernden Berücksichtigung von Rückzahlungsverpflichtungen bereits während des Prüfungszeitraumes die mangelnde Tataufdeckung, wofür das Unternehmen selbst durch perfekte Verschleierung gesorgt habe, entgegenstehe, teile das

Bundesfinanzgericht nicht. Die Frage der Notwendigkeit, eine Verbindlichkeit in die Bilanz einzustellen, richte sich vielmehr grundsätzlich danach, ob in dem betreffenden Wirtschaftsjahr eine entsprechende Belastung eingetreten sei bzw. in demselben ihre Wurzel habe (was wohl nur die Tatbegehung sein könne) und nicht unter Bedachtnahme auf die Aufdeckung einer allenfalls damit zusammenhängenden Straftat.

11 Zudem sei im Revisionsfall "bereits ... am 18. 04. 2001 der damals zuständigen Finanzmarktaufsicht, der Bundeswertpapieraufsicht, aufgrund des Aktenvermerkes des seinerzeitigen Leiters der Rechtsabteilung bekannt, dass der Kurs de(r ...) Genussscheine nicht den wahren Wert der Genussscheine widerspiegelte, und dass die Kunden (...) daher über die Werthaltigkeit der ihnen verkauften bzw. vermittelten Papiere getäuscht worden" seien.

12 Die Mitbeteiligte sei auf Grund der begangenen Straftat sohin auch nicht endgültig bereichert worden, zumal sie fraglos die Verpflichtung getroffen habe, die von ihr (aufbauend auf einem vorgenommenen Split und manipulierten Börsenkursen) unrechtmäßig vereinnahmten Beträge ("Kaufpreise") zurückzuzahlen, und dementsprechend hierfür auch bilanziell Vorsorge zu treffen gehabt habe. Im gegebenen Zusammenhang sei auch auf die Ausführungen des Prüfers in der Stellungnahme zu den Beschwerdeausführungen hinzuweisen, wonach die Mitbeteiligte immer im Wissen um die unrechtmäßigen Doppelverkäufe gewesen sei, zumal der Vorstandsvorsitzende selbst gestanden habe, "Master Mind" gewesen zu sein und hinsichtlich der Liquidität der von ihm vertretenen Unternehmen als auch der Rückkaufverpflichtung die Genussscheinkunden bewusst und gewollt getäuscht zu haben. Im Revisionsfall sei sohin die Frage, ob entsprechende Passivposten in die Bilanzen einzustellen gewesen seien, allein schon unter Bedachtnahme auf den Wissensstand des verantwortlichen Vorstandsvorsitzenden zu bejahen. Hiezu komme noch, dass letztlich auch Zivilgerichte die Mitbeteiligte treffende Schadenersatzverpflichtungen als bestehend angesehen haben.

13 Verbindlichkeiten seien steuerrechtlich nach § 6 Z 3 iVm § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 mit den Anschaffungskosten zu bewerten, also mit jenem Betrag, den der Schuldner beim Eingehen der Verpflichtung schuldig geworden sei bzw. den er zur Erfüllung aufbringen müsse. Steige der Teilwert der Verbindlichkeit, seien § 5 EStG 1988 - Ermittler nach dem Vorsichtsprinzip verpflichtet, den höheren Wert anzusetzen. Im Revisionsfall habe die Mitbeteiligte die Verpflichtung getroffen, die von ihr im Wege der oben dargestellten Täuschungen vereinnahmten "Kaufpreise", somit die in ihre Kassa konkret hereingespülten Erlöse, und nicht etwa im Vergleich hiezu höhere manipulierte Börsenkurse (idS auch das Erkenntnis des OGH vom 20. Oktober 2014, 80b28/14x), zurückzuzahlen. Dem Beschwerdebegehren sei somit teilweise (Dotierung von Verbindlichkeiten in Höhe der vereinnahmten Erlöse und nicht in Höhe von Rückzahlungsverpflichtungen zum Tageskurs) zu entsprechen gewesen. 13 Verbindlichkeiten seien steuerrechtlich nach Paragraph 6, Ziffer 3, in Verbindung mit Paragraph 6, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988 mit den Anschaffungskosten zu bewerten, also mit jenem Betrag, den der Schuldner beim Eingehen der Verpflichtung schuldig geworden sei bzw. den er zur Erfüllung aufbringen müsse. Steige der Teilwert der Verbindlichkeit, seien Paragraph 5, EStG 1988 - Ermittler nach dem Vorsichtsprinzip verpflichtet, den höheren Wert anzusetzen. Im Revisionsfall habe die Mitbeteiligte die Verpflichtung getroffen, die von ihr im Wege der oben dargestellten Täuschungen vereinnahmten "Kaufpreise", somit die in ihre Kassa konkret hereingespülten Erlöse, und nicht etwa im Vergleich hiezu höhere manipulierte Börsenkurse (idS auch das Erkenntnis des OGH vom 20. Oktober 2014, 80b28/14x), zurückzuzahlen. Dem Beschwerdebegehren sei somit teilweise (Dotierung von Verbindlichkeiten in Höhe der vereinnahmten Erlöse und nicht in Höhe von Rückzahlungsverpflichtungen zum Tageskurs) zu entsprechen gewesen.

14 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die außerordentliche Revision des Finanzamts. Zu deren Zulässigkeit bringt das Finanzamt vor, der Revisionsfall werfe die Frage auf, ob ein nach § 189 UGB zur Rechnungslegung verpflichteter Unternehmer, welcher seinen Gewinn gemäß § 5 EStG 1988 zu ermitteln habe, Einnahmen aus betrügerischen Handlungen durch Einstellung einer Verbindlichkeit in gleicher Höhe steuerlich neutralisieren könne. Tatsächlich getätigte Rückkäufe seien in den revisionsgegenständlichen Jahren als Aufwand zuerkannt worden, jedoch reiche die bloße Möglichkeit einer Inanspruchnahme weder aus, um eine Rückstellung zu bilden noch um eine Verbindlichkeit einzustellen. Abgesehen davon, sei die Dotierung der Verbindlichkeit in Höhe der Einnahmen aus dem Wertpapierverkauf zugelassen worden, obwohl die Mitbeteiligte gewusst habe,

dass sie diese Verbindlichkeiten aufgrund ihres betrügerischen Handelns niemals befriedigen werde können. Entgegen den gesetzlichen Grundlagen sei im angefochtenen Erkenntnis eine Passivierung in Höhe der Einnahmen aus Genussscheinverkauf gebildet worden, ohne mit konkreten Rückforderungsansprüchen konfrontiert gewesen zu sein. Zur Frage, ob Einnahmen aus deliktischen Handlungen bei Gewinnermittlung durch Betriebsvermögenvergleich durch das Einstellen einer Rückzahlungsverbindlichkeit bzw. durch die Bildung einer entsprechenden Rückstellung steuerlich neutralisiert werden könnten, gebe es bisher keine Rechtsprechung. 14 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die außerordentliche Revision des Finanzamts. Zu deren Zulässigkeit bringt das Finanzamt vor, der Revisionsfall werfe die Frage auf, ob ein nach Paragraph 189, UGB zur Rechnungslegung verpflichteter Unternehmer, welcher seinen Gewinn gemäß Paragraph 5, EStG 1988 zu ermitteln habe, Einnahmen aus betrügerischen Handlungen durch Einstellung einer Verbindlichkeit in gleicher Höhe steuerlich neutralisieren könne. Tatsächlich getätigte Rückkäufe seien in den revisionsgegenständlichen Jahren als Aufwand zuerkannt worden, jedoch reiche die bloße Möglichkeit einer Inanspruchnahme weder aus, um eine Rückstellung zu bilden noch um eine Verbindlichkeit einzustellen. Abgesehen davon, sei die Dotierung der Verbindlichkeit in Höhe der Einnahmen aus dem Wertpapierverkauf zugelassen worden, obwohl die Mitbeteiligte gewusst habe, dass sie diese Verbindlichkeiten aufgrund ihres betrügerischen Handelns niemals befriedigen werde können. Entgegen den gesetzlichen Grundlagen sei im angefochtenen Erkenntnis eine Passivierung in Höhe der Einnahmen aus Genussscheinverkauf gebildet worden, ohne mit konkreten Rückforderungsansprüchen konfrontiert gewesen zu sein. Zur Frage, ob Einnahmen aus deliktischen Handlungen bei Gewinnermittlung durch Betriebsvermögenvergleich durch das Einstellen einer Rückzahlungsverbindlichkeit bzw. durch die Bildung einer entsprechenden Rückstellung steuerlich neutralisiert werden könnten, gebe es bisher keine Rechtsprechung.

15 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

16 Die Revision ist zulässig und begründet.

17 Das Bundesfinanzgericht hat im angefochtenen Erkenntnis den Ansatz von Verbindlichkeiten der Mitbeteiligten "in Höhe der vereinnahmten Erlöse" bejaht, weil die Mitbeteiligte "die Verpflichtung (treffe), die von ihr im Wege der oben dargestellten Täuschungen vereinnahmten ‚Kaufpreise‘, somit die in ihre Kassa im Konkreten hereingespülten Erlöse zurückzuzahlen, und nicht etwa im Vergleich hiezu höhere manipulierte Börsenkurse". Welche Verpflichtung "in Höhe der vereinnahmten Erlöse" das Bundesfinanzgericht damit konkret steuerlich berücksichtigen wollte, hat es nicht näher spezifiziert.

18 Mehrere mögliche Verpflichtungsgründe kommen dazu nach den Ausführungen des Bundesfinanzgerichts in Betracht, wie insbesondere gegen die Mitbeteiligte möglicher Weise bestehende Ansprüche aufgrund eines Mehrfachverkaufs oder einer Mehrfachvermittlung von Genussscheinen, aufgrund einer Rückkaufverpflichtung aus diesen Verkäufen oder Vermittlungen (also aus noch nicht erfüllten, sohin schwebenden Geschäften) sowie aus - näher zu identifizierenden - deliktischen Schadenersatzansprüchen. Ist aber schon unklar, welche angenommenen Verpflichtungen das Bundesfinanzgericht als Verbindlichkeiten berücksichtigen wollte, so ist auch eine Beurteilung des von diesem vorgenommenen Ansatzes der Höhe nach nicht möglich. Dass dieser Ansatz genau in derselben Höhe wie die vereinnahmten Erlöse bestehen soll, wäre ebenso näher begründungsbedürftig.

19 Wie das revisionswerbende Finanzamt zu Recht ausführt, reicht die bloße Möglichkeit einer Inanspruchnahme der Mitbeteiligten durch Anleger für eine entsprechende Passivierung nicht aus, weil der Ansatz einer Verbindlichkeit in der Bilanz die Gewissheit über den Bestand der Verbindlichkeit am Bilanzstichtag voraussetzt (vgl. VwGH vom 27. Jänner 2009, 2006/13/0062). Daher scheidet die Einstellung einer Verbindlichkeit zu den jeweiligen Bilanzstichtagen aus, wenn aus Sicht der Bilanzerstellungszeitpunkte noch gar nicht erkennbar ist, welche Anleger welche Forderungen aus welchem Titel in welcher Höhe gegen die Mitbeteiligte werden geltend machen können. 19 Wie das revisionswerbende Finanzamt zu Recht ausführt, reicht die bloße Möglichkeit einer Inanspruchnahme der Mitbeteiligten durch Anleger für eine entsprechende Passivierung nicht aus, weil der Ansatz einer Verbindlichkeit in der Bilanz die Gewissheit über den Bestand der Verbindlichkeit am Bilanzstichtag voraussetzt vergleiche , VwGH vom 27. Jänner 2009, 2006/13/0062). Daher scheidet die Einstellung einer Verbindlichkeit zu den jeweiligen Bilanzstichtagen aus, wenn aus Sicht der Bilanzerstellungszeitpunkte noch gar nicht erkennbar ist, welche Anleger welche

Forderungen aus welchem Titel in welcher Höhe gegen die Mitbeteiligte werden geltend machen können.

20 Dabei ist im Revisionsfall darauf hinzuweisen, dass die Mitbeteiligte nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts im Streitzeitraum durchaus noch laufend Rückkäufe getätigt hat, sodass diesbezüglich weder dem Grunde noch der Höhe nach bereits absehbar war, welche Forderungen seitens welcher Anleger aus dem vom Bundesfinanzgericht festgestellten betrügerischen Verhalten der Mitbeteiligten entstehen würden.

21 Das Bundesfinanzgericht hat seine Entscheidung darauf gestützt, dass sich die Notwendigkeit der Einstellung einer Verbindlichkeit in die Bilanz danach richte, ob in dem betreffenden Wirtschaftsjahr eine entsprechende Belastung eingetreten sei bzw. in demselben ihre Wurzel habe, was nur die Tatbegehung betreffen könne und nicht unter Bedachtnahme auf die Aufdeckung einer allenfalls damit zusammenhängenden Straftat erfolgen müsse.

22 Damit hat es die Rechtslage verkannt. Vielmehr kommt es für die Frage der Passivierung einer Verbindlichkeit auf den Kenntnisstand des Verpflichteten über den konkreten Bestand einer Verbindlichkeit am Bilanzstichtag zum jeweiligen Bilanzerstellungszeitpunkt an (Grundsatz der subjektiven Richtigkeit der Bilanz, vgl. VwGH vom 25. Mai 2016, 2013/15/0257). Vor diesem Hintergrund wären vom Bundesfinanzgericht zu den in Betracht kommenden Anspruchsgrundlagen nähere diesbezügliche Feststellungen zu treffen gewesen, wobei - entgegen der Annahme des Bundesfinanzgerichts - die Kenntnis eines Täters von der Tatbegehung allein für die Passivierung einer daraus allenfalls resultierenden Verbindlichkeit nicht genügt. 22 Damit hat es die Rechtslage verkannt. Vielmehr kommt es für die Frage der Passivierung einer Verbindlichkeit auf den Kenntnisstand des Verpflichteten über den konkreten Bestand einer Verbindlichkeit am Bilanzstichtag zum jeweiligen Bilanzerstellungszeitpunkt an (Grundsatz der subjektiven Richtigkeit der Bilanz, vergleiche , VwGH vom 25. Mai 2016, 2013/15/0257). Vor diesem Hintergrund wären vom Bundesfinanzgericht zu den in Betracht kommenden Anspruchsgrundlagen nähere diesbezügliche Feststellungen zu treffen gewesen, wobei - entgegen der Annahme des Bundesfinanzgerichts - die Kenntnis eines Täters von der Tatbegehung allein für die Passivierung einer daraus allenfalls resultierenden Verbindlichkeit nicht genügt.

23 Im Übrigen setzt auch die gegebenenfalls alternativ zu prüfende Bildung einer Rückstellung für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten oder drohende Verluste gemäß § 9 Abs. 1 Z 3 und 4 EStG 1988 nach § 9 Abs. 3 Satz 2 EStG 1988 voraus, dass konkrete Umstände nachgewiesen und festgestellt werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall zum Bilanzstichtag mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit bzw. eines Verlustes ernsthaft zu rechnen ist (vgl. zu den diesbezüglichen Voraussetzungen näher VwGH vom 20. Oktober 2010, 2007/13/0085, zu Garantierückstellungen). 23 Im Übrigen setzt auch die gegebenenfalls alternativ zu prüfende Bildung einer Rückstellung für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten oder drohende Verluste gemäß Paragraph 9, Absatz eins, Ziffer 3 und 4 EStG 1988 nach Paragraph 9, Absatz 3, Satz 2 EStG 1988 voraus, dass konkrete Umstände nachgewiesen und festgestellt werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall zum Bilanzstichtag mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit bzw. eines Verlustes ernsthaft zu rechnen ist vergleiche , zu den diesbezüglichen Voraussetzungen näher VwGH vom 20. Oktober 2010, 2007/13/0085, zu Garantierückstellungen).

24 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben. 24 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Wien, am 23. Februar 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2015150023.L00

Im RIS seit

18.04.2017

Zuletzt aktualisiert am

12.05.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at