

TE Vwgh Erkenntnis 1988/5/25 87/13/0236

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.05.1988

Index

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBI 6/1945 zuzurechnen sind;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/06 Verkehrsteuern;

Norm

EStG 1972 §20;

KStG 1966 §12;

KStG 1966 §16;

KStG 1966 §17;

KStG 1966 §8;

KVG 1934 §10;

1. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1975 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
3. EStG 1972 § 20 gültig von 13.12.1972 bis 30.12.1975

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Zach, über die Beschwerde der Bgesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Wolf-Dieter Arnold, Rechtsanwalt in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 16. Juni 1987, Zl. 6/2-2047/87, betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für das Jahr 1984, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Zach, über die Beschwerde der Bgesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Wolf-Dieter Arnold, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 16. Juni 1987, Zl. 6/2-2047/87, betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für das Jahr 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Einziger Streitpunkt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ist die Frage, ob die auf Gesellschafterzuschüsse

entfallende Gesellschaftsteuer als Betriebsausgabe abzugsfähig ist. Die Beschwerdeführerin hatte im Jahresabschluß für das Jahr 1984 einen auf Gesellschafterzuschüsse entfallenden Betrag an Gesellschaftsteuer als Betriebsausgabe behandelt.

Das Finanzamt hat die Abzugsfähigkeit der Gesellschaftsteuer mit der Begründung verneint, daß diese Abgabe in unmittelbarem Zusammenhang mit "steuerfreien" Beträgen stünde.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Das Abzugsverbot des § 17 KStG betreffe nur Ausgaben, die in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stünden. Ein Gesellschafterzuschuß sei jedoch ein nicht steuerbarer Vermögenszuwachs, weshalb das Abzugsverbot für die damit zusammenhängenden Aufwendungen nicht gelte. Außerdem müßte die Abzugsfähigkeit für die auf Gesellschafterzuschüsse entfallende Gesellschaftsteuer gleichermaßen bestehen, wie dies auch bei Gründungs- und Kapitalerhöhungskosten der Fall sei. Dagegen erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Das Abzugsverbot des Paragraph 17, KStG betreffe nur Ausgaben, die in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stünden. Ein Gesellschafterzuschuß sei jedoch ein nicht steuerbarer Vermögenszuwachs, weshalb das Abzugsverbot für die damit zusammenhängenden Aufwendungen nicht gelte. Außerdem müßte die Abzugsfähigkeit für die auf Gesellschafterzuschüsse entfallende Gesellschaftsteuer gleichermaßen bestehen, wie dies auch bei Gründungs- und Kapitalerhöhungskosten der Fall sei.

Nach Abweisung der Berufung durch Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Vorlage des Rechtsmittels an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die belangte Behörde gab der Berufung in diesem Streitpunkt keine Folge. Das Abzugsverbot des § 17 KStG gehe von einer wirtschaftlichen Anknüpfung aus. Es gelte nicht nur für Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen, sondern auch für solche Aufwendungen, die im Zusammenhang mit nicht steuerbaren Einnahmen stünden. Bei Auslegung der gesetzlichen Bestimmung sei daher davon auszugehen, daß Ausgaben nur insoweit als abzugsfähig anerkannt werden könnten, als sie mit steuerpflichtigen Einkünften unmittelbar in Zusammenhang stünden. Die belangte Behörde gab der Berufung in diesem Streitpunkt keine Folge. Das Abzugsverbot des Paragraph 17, KStG gehe von einer wirtschaftlichen Anknüpfung aus. Es gelte nicht nur für Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen, sondern auch für solche Aufwendungen, die im Zusammenhang mit nicht steuerbaren Einnahmen stünden. Bei Auslegung der gesetzlichen Bestimmung sei daher davon auszugehen, daß Ausgaben nur insoweit als abzugsfähig anerkannt werden könnten, als sie mit steuerpflichtigen Einkünften unmittelbar in Zusammenhang stünden.

Gegen diese Entscheidung wurde zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben. Mit Beschluß vom 30. September 1987, B 719/87, hat dieser die Behandlung der Beschwerde abgelehnt und sie zur Entscheidung an den Verwaltungsgerichtshof abgetreten.

Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren wird die Aufhebung der angefochtenen Entscheidung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit begehrt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Mit der Frage der Abzugsfähigkeit der auf Gesellschafterzuschüsse entfallenden Gesellschaftsteuer hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in mehreren Erkenntnissen (Erkenntnis vom 3. Juni 1987, Zl. 86/13/0201, 0202, vom 14. Oktober 1987, Zl. 87/13/0130, vom 17. Februar 1988, Zl. 87/13/0240 und Zl. 87/13/0241 sowie vom 16. März 1988, Zl. 87/13/0213) befaßt. Soweit die Beschwerdeführerin der Auslegung des § 17 KStG entgegentritt, wonach sich das dort normierte Abzugsverbot auch auf nicht steuerbare Vermögensvermehrungen bezieht, wird auf die in der zitierten Rechtsprechung vertretene Rechtsansicht verwiesen, daß das Abzugsverbot des § 17 KStG regelmäßig zum Tragen kommt, wenn die betreffenden Aufwendungen (Ausgaben) mit nicht steuerpflichtigen Einkünften (Einnahmen) im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Vom Fehlen einer Steuerpflicht ist aber nicht nur im Falle von steuerbefreiten Einnahmen auszugehen, sondern auch bei Einnahmen, die nicht steuerbar sind, weil sie keiner Einkunftsart zugeordnet werden können. Mit der Frage der Abzugsfähigkeit der auf Gesellschafterzuschüsse entfallenden Gesellschaftsteuer hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in mehreren Erkenntnissen (Erkenntnis vom 3. Juni 1987, Zl. 86/13/0201, 0202, vom 14. Oktober 1987, Zl. 87/13/0130, vom 17. Februar 1988, Zl. 87/13/0240 und Zl. 87/13/0241 sowie vom 16. März 1988, Zl. 87/13/0213) befaßt. Soweit die Beschwerdeführerin der Auslegung des Paragraph 17, KStG entgegentritt, wonach sich das dort normierte Abzugsverbot auch auf nicht steuerbare Vermögensvermehrungen bezieht, wird auf die in der zitierten Rechtsprechung vertretene Rechtsansicht verwiesen,

daß das Abzugsverbot des Paragraph 17, KStG regelmäßig zum Tragen kommt, wenn die betreffenden Aufwendungen (Ausgaben) mit nicht steuerpflichtigen Einkünften (Einnahmen) im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Vom Fehlen einer Steuerpflicht ist aber nicht nur im Falle von steuerbefreiten Einnahmen auszugehen, sondern auch bei Einnahmen, die nicht steuerbar sind, weil sie keiner Einkunftsart zugeordnet werden können.

Die Beschwerdeführerin zählt zwar in der Beschwerde eine Reihe von kritischen Äußerungen zu dieser Judikatur auf, bringt jedoch kein Argument vor, das ein Abgehen von der bisherigen Rechtsprechung rechtfertigen würde.

Soweit sich die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der betreffenden Abgabe auf die ihrer Meinung nach analog anzuwendende Bestimmung des § 12 Z. 1 KStG bezieht, ist ihr zu entgegnen, daß der Gerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16. März 1988, Zl. 87/13/0213, auch zu diesem Argument bereits Stellung genommen und ausgeführt hat, daß § 12 Z. 1 KStG nur die Abzugsfähigkeit der Kosten der Ausgabe von Aktien und sonstigen Gesellschaftsanteilen, soweit sie nicht aus dem Ausgabeaufgeld gedeckt werden können, normiert. Da Ausnahmebestimmungen grundsätzlich eng auszulegen sind, wäre eine analoge Anwendung der zitierten Vorschrift auf Gesellschafterzuschüsse nur dann geboten, wenn eine unterschiedliche steuerliche Behandlung der Ausstattung einer Kapitalgesellschaft mit Haftkapital einerseits und mit Gesellschafterzuschüssen andererseits sachlich nicht gerechtfertigt wäre. Mit Rücksicht auf die ins Gewicht fallenden Unterschiede beider Finanzierungsformen (Bindung des Haftkapitals nicht zuletzt auch im Interesse des Gläubigerschutzes und praktisch uneingeschränkte Dispositionsmöglichkeit über Gesellschafterzuschüsse auch für Zwecke der Ausschüttung) kann der Gerichtshof nicht finden, daß die Unterschiede im Sachlichen nicht auch eine unterschiedliche steuerliche Behandlung beider Finanzierungsformen rechtfertigen. Soweit sich die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der betreffenden Abgabe auf die ihrer Meinung nach analog anzuwendende Bestimmung des Paragraph 12, Ziffer eins, KStG bezieht, ist ihr zu entgegnen, daß der Gerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16. März 1988, Zl. 87/13/0213, auch zu diesem Argument bereits Stellung genommen und ausgeführt hat, daß Paragraph 12, Ziffer eins, KStG nur die Abzugsfähigkeit der Kosten der Ausgabe von Aktien und sonstigen Gesellschaftsanteilen, soweit sie nicht aus dem Ausgabeaufgeld gedeckt werden können, normiert. Da Ausnahmebestimmungen grundsätzlich eng auszulegen sind, wäre eine analoge Anwendung der zitierten Vorschrift auf Gesellschafterzuschüsse nur dann geboten, wenn eine unterschiedliche steuerliche Behandlung der Ausstattung einer Kapitalgesellschaft mit Haftkapital einerseits und mit Gesellschafterzuschüssen andererseits sachlich nicht gerechtfertigt wäre. Mit Rücksicht auf die ins Gewicht fallenden Unterschiede beider Finanzierungsformen (Bindung des Haftkapitals nicht zuletzt auch im Interesse des Gläubigerschutzes und praktisch uneingeschränkte Dispositionsmöglichkeit über Gesellschafterzuschüsse auch für Zwecke der Ausschüttung) kann der Gerichtshof nicht finden, daß die Unterschiede im Sachlichen nicht auch eine unterschiedliche steuerliche Behandlung beider Finanzierungsformen rechtfertigen.

Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen ließ, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde ohne weiteres Verfahren in nicht öffentlicher Sitzung gemäß § 35 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen ließ, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde ohne weiteres Verfahren in nicht öffentlicher Sitzung gemäß Paragraph 35, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 25. Mai 1988

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1988:1987130236.X00

Im RIS seit

11.06.2001

Zuletzt aktualisiert am

27.06.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at