

TE Vwgh Erkenntnis 1987/12/2 87/13/0061

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 02.12.1987

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;
32/06 Verkehrsteuern;
32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

Norm

AbgÄG 01te 1987 ;

EStG 1972 §23a idF 1987/080;

EStG 1972 §6 Z9;

1. EStG 1972 § 23a gültig von 13.03.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 23a gültig von 31.12.1981 bis 31.12.1986 aufgehoben durch BGBl. Nr. 207/1986
1. EStG 1972 § 6 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 6 gültig von 13.12.1972 bis 17.07.1987

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Papierer, über die Beschwerde der K-Gesellschaft m.b.H. & Co KG in W, vertreten durch Dr. Thomas Wanek, Rechtsanwalt in Perchtoldsdorf, Hochstraße 31, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 28. November 1986, Zl. 6/1- 1235/85, betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 1982, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Papierer, über die Beschwerde der K-Gesellschaft m.b.H. & Co KG in W, vertreten durch Dr. Thomas Wanek, Rechtsanwalt in Perchtoldsdorf, Hochstraße 31, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat römisch fünf) vom 28. November 1986, Zl. 6/1- 1235/85, betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 1982, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Erstmals durch die Erklärung der Einkünfte der Beschwerdeführerin für 1982 erlangte das Finanzamt davon Kenntnis, daß an die Stelle der vorangegangenen drei Kommanditisten der Beschwerdeführerin numehr VT als einzige Kommanditistin getreten war. Nach wiederholten Aufforderungen legte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt dazu das mit 17. Februar 1982 datierte Übereinkommen vor, in dessen Punkt I festgestellt wurde, daß persönlich haftende Gesellschafterin der Beschwerdeführerin die K-Gesellschaft m.b.H. und Kommanditisten EM mit einer Vermögenseinlage von S 100.000,-- sowie JS und WK mit Vermögenseinlagen von je S 50.000,-- seien. Die nachfolgenden, für das verwaltungsgerichtliche Verfahren bedeutsamen Punkte II bis IVa dieses Übereinkommens hatten folgenden Wortlaut:Erstmals durch die Erklärung der Einkünfte der Beschwerdeführerin für 1982 erlangte das Finanzamt davon Kenntnis, daß an die Stelle der vorangegangenen drei Kommanditisten der Beschwerdeführerin numehr VT als einzige Kommanditistin getreten war. Nach wiederholten Aufforderungen legte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt dazu das mit 17. Februar 1982 datierte Übereinkommen vor, in dessen Punkt römisch eins festgestellt wurde, daß persönlich haftende Gesellschafterin der Beschwerdeführerin die K-Gesellschaft m.b.H. und Kommanditisten EM mit einer Vermögenseinlage von S 100.000,-- sowie JS und WK mit Vermögenseinlagen von je S 50.000,-- seien. Die nachfolgenden, für das verwaltungsgerichtliche Verfahren bedeutsamen Punkte römisch zwei bis römisch vier a dieses Übereinkommens hatten folgenden Wortlaut:

"

II.römisch zwei.

Die im vorstehenden Vertragspunkt I. genannten Kommanditisten der Gesellschaft, Frau EM, Frau JS und Herr WK, treten nun ihre Vermögenseinlagen wie sie sich in der Bilanz zum 31.12.1981 (...) darstellen, insgesamt in der Höhe von S 200.000,--(...), sowie die negativen Privatverrechnungskonten laut Bilanz, schenkungsweise, somit. unentgeltlich, an Frau VT ab, und Frau VT erklärt hiemit die Vertragsannahme.Die im vorstehenden Vertragspunkt römisch eins. genannten Kommanditisten der Gesellschaft, Frau EM, Frau JS und Herr WK, treten nun ihre Vermögenseinlagen wie sie sich in der Bilanz zum 31.12.1981 (...) darstellen, insgesamt in der Höhe von S 200.000,--(...), sowie die negativen Privatverrechnungskonten laut Bilanz, schenkungsweise, somit. unentgeltlich, an Frau VT ab, und Frau VT erklärt hiemit die Vertragsannahme.

III.römisch drei.

Als Stichtag für den Übergang sämtlicher mit den vertragsgegenständlichen Kommanditeinlagen verbundenen Rechte und Pflichten auf die Übernehmer gilt der Ablauf des 31.12.1981 (...).

IV.römisch vier.

a) Die abtretenden Gesellschafter verpflichten sich, Privatentnahmen und Privatverrechnungspositionen ab 1.1.1982 (...) an die Gesellschaft zurückzuzahlen. Diesbezüglich wird auf die beigeschlossene Bilanz zum Übergangsstichtag verwiesen."

Das Finanzamt stellte hierauf bescheidmäßig die von der Beschwerdeführerin im Kalenderjahr 1982 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO fest und sprach gleichzeitig aus, daß darin ein den drei früheren Kommanditisten anteilsweise zuzurechnender Veräußerungsgewinn in der Gesamthöhe von S 770.863,-- enthalten sei, weil "die Kommanditanteile sowie die negativen Kapitalkonten ... mit schuldbefreiender Wirkung unentgeltlich an Frau VT abgetreten" worden seien.Das Finanzamt stellte hierauf bescheidmäßig die von der Beschwerdeführerin im Kalenderjahr 1982 erzielten Einkünfte gemäß Paragraph 188, BAO fest und sprach gleichzeitig aus, daß darin ein den drei früheren Kommanditisten anteilsweise zuzurechnender Veräußerungsgewinn in der Gesamthöhe von S 770.863,-- enthalten sei, weil "die Kommanditanteile sowie die negativen Kapitalkonten ... mit schuldbefreiender Wirkung unentgeltlich an Frau VT abgetreten" worden seien.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung ließ die Beschwerdeführerin das Vorliegen negativer Kapitalkonten der drei früheren Kommanditisten in der vom Finanzamt angenommenen Höhe unbestritten, doch stellte die Beschwerdeführerin in Abrede, daß das an VT übertragene Unternehmen überschuldet gewesen sei. Zwar hätten die Buchwerte des Anlagevermögens nur S 239.100,-- betragen, doch sei mit Rücksicht auf die darin enthaltenen stillen

Reserven und auf den Verkehrswert der im Unternehmen vorhandenen Maschinen "zumindest absolute Gleichwertigkeit von Aktiva und Passiva gegeben" gewesen. Es werde daher beantragt, den vom Finanzamt angenommenen Veräußerungsgewinn zu eliminieren.

Das Finanzamt hielt in seiner Berufungsvorentscheidung an der Feststellung eines Veräußerungsgewinnes in der Höhe von insgesamt S 770.863,-- fest und führte dazu begründend aus, bei der Beurteilung, ob Überschuldung eines Betriebes gegeben sei, sei von den steuerlichen Buchwerten auszugehen. Bei der Übertragung eines überschuldeten Betriebes gegen bloße Übernahme der Schulden, ohne daß eine Zahlung erfolge, stellten die ohne andere Gegenleistung übernommenen Schulden den Veräußerungspreis dar. Dieser entspreche im Beschwerdefall dem jeweiligen negativen Kapitalkonto der früheren Kommanditisten.

Die Beschwerdeführerin stellte den Antrag, ihre Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, wobei sie neuerlich darauf verwies, daß die buchmäßige Überschuldung durch die im Anlagevermögen enthaltenen stillen Reserven aufgehoben werde und somit kein überschuldeter Betrieb übertragen worden sei. Die Erwerberin habe auch gemäß § 6 Z. 9 EStG 1972 die Buchwerte unverändert fortgeführt. Ferner machte die Beschwerdeführerin geltend, daß ein Veräußerungsgewinn für 1982 schon deshalb nicht festzustellen sei, weil die Übergabe der Gesellschaftsrechte schon mit 31. Dezember 1981 erfolgt sei. Die Beschwerdeführerin stellte den Antrag, ihre Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, wobei sie neuerlich darauf verwies, daß die buchmäßige Überschuldung durch die im Anlagevermögen enthaltenen stillen Reserven aufgehoben werde und somit kein überschuldeter Betrieb übertragen worden sei. Die Erwerberin habe auch gemäß Paragraph 6, Ziffer 9, EStG 1972 die Buchwerte unverändert fortgeführt. Ferner machte die Beschwerdeführerin geltend, daß ein Veräußerungsgewinn für 1982 schon deshalb nicht festzustellen sei, weil die Übergabe der Gesellschaftsrechte schon mit 31. Dezember 1981 erfolgt sei.

Im Zuge des Berufungsverfahrens führte die belangte Behörde insbesondere Ermittlungen über den der Übertragung der Kommanditanteile zugrunde zu legenden Stichtag sowie über die Höhe der von der Beschwerdeführerin behaupteten stillen Reserven durch. Zu der letzteren Frage gab der Steuerberater der Beschwerdeführerin am 8. Juli 1986 "jene Werte der verschiedenen

Wirtschaftsgüter ... die im Zuge der Schenkung an den langjährigen

Mitarbeiter auch vom Steuerberater des Beschenkten zur Kenntnis genommen wurden", mit insgesamt S 1,310.000,-- bekannt. Dem weiteren Ersuchen der belangten Behörde, ein Sachverständigengutachten über die Bewertung der einzelnen Maschinen vorzulegen, kam die Beschwerdeführerin nicht nach.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung der Berufung teilweise statt. Die von der Beschwerdeführerin im Kalenderjahr 1982 erzielten Einkünfte wurden nunmehr mit insgesamt S 773.422,-- festgestellt, darin seien - gegenüber der erstinstanzlichen Entscheidung nur geringfügig der Höhe nach korrigierte - Einkünfte gemäß § 37 Abs. 2 Z. 2 EStG 1972 in der Höhe von S 770.623,-- enthalten und auf die drei auf Grund des Übereinkommens vom 17. Februar 1982 ausgeschiedenen Kommanditisten aufzuteilen. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung der Berufung teilweise statt. Die von der Beschwerdeführerin im Kalenderjahr 1982 erzielten Einkünfte wurden nunmehr mit insgesamt S 773.422,-- festgestellt, darin seien - gegenüber der erstinstanzlichen Entscheidung nur geringfügig der Höhe nach korrigierte - Einkünfte gemäß Paragraph 37, Absatz 2, Ziffer 2, EStG 1972 in der Höhe von S 770.623,-- enthalten und auf die drei auf Grund des Übereinkommens vom 17. Februar 1982 ausgeschiedenen Kommanditisten aufzuteilen.

Begründend führte die belangte Behörde nach ausführlicher Wiedergabe des Verfahrensverlaufes im wesentlichen aus, daß als Stichtag für die Übertragung der Kommanditanteile der 17. Februar 1982 und nicht bereits das Jahresende 1981 anzunehmen sei. Wohl könne ein Übereinkommen darüber auch mündlich geschlossen werden, doch müsse dies, um steuerlich wirksam werden zu können, ausreichend nach außen zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich rückwirkend herbeigeführt werden könnten. Die Änderung der Gesellschaftsverhältnisse sei dem Finanzamt jedoch erst auf Grund der am 18. Dezember 1983 eingereichten Erklärung über die Einkünfte der Beschwerdeführerin im Jahre 1982 bekanntgegeben worden. Auch nehme das schriftliche Übereinkommen auf eine bereits früher erfolgte mündliche Einigung nicht Bezug, sondern setze nur den 31. Dezember 1981 als Übergangsstichtag für die mit den Kommanditanteilen verbundenen Rechte und Pflichten fest, wobei ausdrücklich festgehalten worden sei, daß zwischenzeitig erfolgte Privatentnahmen zurückzuzahlen seien. Das Vorbringen, es sei

bereits im Dezember 1981 ein mündliches Übereinkommen geschlossen worden, müsse daher als reine Schutzbehauptung zur Verhinderung der Anwendung des § 23a EStG 1972 betrachtet werden. Eine steuerliche Rückwirkung des Übereinkommens vom 17. Februar 1982 komme nicht in Betracht und stünde mit § 4 BAO im Widerspruch. Begründend führte die belangte Behörde nach ausführlicher Wiedergabe des Verfahrensverlaufes im wesentlichen aus, daß als Stichtag für die Übertragung der Kommanditanteile der 17. Februar 1982 und nicht bereits das Jahresende 1981 anzunehmen sei. Wohl könne ein Übereinkommen darüber auch mündlich geschlossen werden, doch müsse dies, um steuerlich wirksam werden zu können, ausreichend nach außen zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich rückwirkend herbeigeführt werden könnten. Die Änderung der Gesellschaftsverhältnisse sei dem Finanzamt jedoch erst auf Grund der am 18. Dezember 1983 eingereichten Erklärung über die Einkünfte der Beschwerdeführerin im Jahre 1982 bekanntgegeben worden. Auch nehme das schriftliche Übereinkommen auf eine bereits früher erfolgte mündliche Einigung nicht Bezug, sondern setze nur den 31. Dezember 1981 als Übergangsstichtag für die mit den Kommanditanteilen verbundenen Rechte und Pflichten fest, wobei ausdrücklich festgehalten worden sei, daß zwischenzeitig erfolgte Privatentnahmen zurückzuzahlen seien. Das Vorbringen, es sei bereits im Dezember 1981 ein mündliches Übereinkommen geschlossen worden, müsse daher als reine Schutzbehauptung zur Verhinderung der Anwendung des Paragraph 23 a, EStG 1972 betrachtet werden. Eine steuerliche Rückwirkung des Übereinkommens vom 17. Februar 1982 komme nicht in Betracht und stünde mit Paragraph 4, BAO im Widerspruch.

Scheide ein Kommanditist mit negativem Kapitalkonto ohne eine Abfindung in Geld- oder Sachwerten aus, dann gelte gemäß § 23a EStG 1972 der Betrag des negativen Kapitalkontos, das er nicht auffüllen müsse, abzüglich allfälliger Veräußerungskosten, als Veräußerungsgewinn im Sinne des § 24. Im Beschwerdefall habe die Summe der negativen Kapitalkonten der drei früheren Kommanditisten S - 865.863,-- ausgemacht; demgegenüber sei das Anlagevermögen im Zeitpunkt des Ausscheidens mit S 239.100,-- zu Buche gestanden. Nun habe die Beschwerdeführerin zwar eingewendet, die Teilwerte dieser Wirtschaftsgüter seien weit höher als die Buchwerte gewesen, sie habe dazu aber keine exakt fundierten Werte bekanntgegeben, sondern habe sich auf die Bekanntgabe ungefährender und geschätzter Werte beschränkt. Wenn die Beschwerdeführerin ausführe, es sei von einer absoluten Gleichwertigkeit von Aktiven und Passiven und nicht von einer Überschuldung des Betriebes auszugehen, sei dem entgegenzuhalten, daß eine Schenkung nur dann anzunehmen sei, wenn der Geschenknehmer durch die Übertragung des Kommanditanteiles bereichert werde; dies setze jedoch voraus, daß der reale Wert des Kommanditanteiles positiv sei, d.h. die (anteiligen) stillen Reserven und der Firmenwert müßten höher sein als der Negativstand des Kapitalkontos. Die Beschwerdeführerin selbst habe im übrigen im Schriftverkehr und in ihrer Meldung des Abtretungsvertrages das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern diesen Vertrag als Verkauf, bzw. als ein entgeltliches Rechtsgeschäft bezeichnet. Es sei ferner im Wirtschaftsleben unüblich, einem Fremden, sei er auch ein langjähriger Mitarbeiter, Anteile am Betriebsvermögen zu schenken. Den Beweis, daß die tatsächlichen Werte des Anlagevermögens die Summe der negativen Kapitalkonti überstiegen hätten, sei die Beschwerdeführerin schuldig geblieben.

Scheide ein Kommanditist mit negativem Kapitalkonto ohne eine Abfindung in Geld- oder Sachwerten aus, dann gelte gemäß Paragraph 23 a, EStG 1972 der Betrag des negativen Kapitalkontos, das er nicht auffüllen müsse, abzüglich allfälliger Veräußerungskosten, als Veräußerungsgewinn im Sinne des Paragraph 24, Im Beschwerdefall habe die Summe der negativen Kapitalkonten der drei früheren Kommanditisten S - 865.863,-- ausgemacht; demgegenüber sei das Anlagevermögen im Zeitpunkt des Ausscheidens mit S 239.100,-- zu Buche gestanden. Nun habe die Beschwerdeführerin zwar eingewendet, die Teilwerte dieser Wirtschaftsgüter seien weit höher als die Buchwerte gewesen, sie habe dazu aber keine exakt fundierten Werte bekanntgegeben, sondern habe sich auf die Bekanntgabe ungefährender und geschätzter Werte beschränkt. Wenn die Beschwerdeführerin ausführe, es sei von einer absoluten Gleichwertigkeit von Aktiven und Passiven und nicht von einer Überschuldung des Betriebes auszugehen, sei dem entgegenzuhalten, daß eine Schenkung nur dann anzunehmen sei, wenn der Geschenknehmer durch die Übertragung des Kommanditanteiles bereichert werde; dies setze jedoch voraus, daß der reale Wert des Kommanditanteiles positiv sei, d.h. die (anteiligen) stillen Reserven und der Firmenwert müßten höher sein als der Negativstand des Kapitalkontos. Die Beschwerdeführerin selbst habe im übrigen im Schriftverkehr und in ihrer Meldung des Abtretungsvertrages das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern diesen Vertrag als Verkauf, bzw. als ein entgeltliches Rechtsgeschäft bezeichnet. Es sei ferner im Wirtschaftsleben unüblich, einem Fremden, sei er auch ein

langjähriger Mitarbeiter, Anteile am Betriebsvermögen zu schenken. Den Beweis, daß die tatsächlichen Werte des Anlagevermögens die Summe der negativen Kapitalkonti überstiegen hätten, sei die Beschwerdeführerin schuldig geblieben.

Da Veräußerungskosten nicht angefallen seien, sei der Betrag des jeweiligen negativen Kapitalkontos gemäß § 23a EStG 1972 als Veräußerungsgewinn anzusehen. Als Folge des somit nicht unentgeltlichen Erwerbes der Kommanditanteile habe VT die anteilig übernommenen stillen Reserven in einer Ergänzungsbilanz zu aktivieren; von den daraus gewonnenen Bemessungsgrundlagen sei 1982 die entsprechende Absetzung für Abnutzung vorzunehmen. Da Veräußerungskosten nicht angefallen seien, sei der Betrag des jeweiligen negativen Kapitalkontos gemäß Paragraph 23 a, EStG 1972 als Veräußerungsgewinn anzusehen. Als Folge des somit nicht unentgeltlichen Erwerbes der Kommanditanteile habe VT die anteilig übernommenen stillen Reserven in einer Ergänzungsbilanz zu aktivieren; von den daraus gewonnenen Bemessungsgrundlagen sei 1982 die entsprechende Absetzung für Abnutzung vorzunehmen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihren Rechten dadurch verletzt, daß 1. die im Dezember 1981 vereinbarte und tatsächlich erfolgte Schenkung ins Jahr 1982 verlegt worden sei,

2. diese Schenkung als Verkauf behandelt und dabei von falschen Buchwerten ausgegangen worden sei, und 3. die Behörde ihre Pflicht zur amtswegigen Erforschung des maßgeblichen Sachverhaltes verletzt habe.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Die Parteien haben im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ihre gegensätzlichen Standpunkte in weiteren Schriftsätzen dargelegt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 23a EStG 1972 wurde durch das Abgabenänderungsgesetz 1981, BGBl. Nr. 620/1980, mit Wirkung ab 1982 in das Gesetz eingefügt. Gemäß dem für den Beschwerdefall bedeutsamen zweiten Satz des § 23a Abs. 2 gilt dann, wenn ein Kommanditist mit negativem Kapitalkonto ohne Abfindung ausscheidet, der Betrag des negativen Kapitalkontos, den er nicht auffüllen muß, abzüglich allfälliger Veräußerungskosten als Veräußerungsgewinn im Sinne des § 24. Paragraph 23 a, EStG 1972 wurde durch das Abgabenänderungsgesetz 1981, Bundesgesetzblatt Nr. 620 aus 1980, mit Wirkung ab 1982 in das Gesetz eingefügt. Gemäß dem für den Beschwerdefall bedeutsamen zweiten Satz des Paragraph 23 a, Absatz 2, gilt dann, wenn ein Kommanditist mit negativem Kapitalkonto ohne Abfindung ausscheidet, der Betrag des negativen Kapitalkontos, den er nicht auffüllen muß, abzüglich allfälliger Veräußerungskosten als Veräußerungsgewinn im Sinne des Paragraph 24,

§ 6 Z. 9 EStG 1972 geht dieser Sonderregelung allerdings vor: Paragraph 6, Ziffer 9, EStG 1972 geht dieser Sonderregelung allerdings vor:

In den Fällen der unentgeltlichen Übertragung eines Kommanditanteiles sind daher die Buchwerte fortzuführen, ohne daß es beim übertragenden Kommanditisten zu einer Besteuerung kommt. Eine Schenkung wird allerdings nur dann anzunehmen sein, wenn der Geschenknehmer durch die Übertragung des Kommanditanteiles bereichert wird. Dies setzt voraus, daß der reale Wert des Kommanditanteiles positiv ist, d.h. die (anteiligen) stillen Reserven und der Firmenwert höher sind als der Negativstand des Kontos (vgl. dazu Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch², Tz 20 zu § 23a). In den Fällen der unentgeltlichen Übertragung eines Kommanditanteiles sind daher die Buchwerte fortzuführen, ohne daß es beim übertragenden Kommanditisten zu einer Besteuerung kommt. Eine Schenkung wird allerdings nur dann anzunehmen sein, wenn der Geschenknehmer durch die Übertragung des Kommanditanteiles bereichert wird. Dies setzt voraus, daß der reale Wert des Kommanditanteiles positiv ist, d.h. die (anteiligen) stillen Reserven und der Firmenwert höher sind als der Negativstand des Kontos (vergleiche dazu Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch², Tz 20 zu Paragraph 23 a).

Voraussetzung für die Anwendung des § 23a Abs. 2 zweiter Satz EStG 1972 war im Beschwerdefall somit einerseits, daß das Ausscheiden der früheren Kommanditisten nicht schon vor dem Beginn des Jahres 1982 erfolgt ist, und

andererseits, daß die Anteile an VT nicht schenkungsweise übertragen wurden. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid das Vorliegen dieser beiden Voraussetzungen für den Beschwerdefall bejaht und entsprechende Veräußerungsgewinne festgestellt. Voraussetzung für die Anwendung des Paragraph 23 a, Absatz 2, zweiter Satz EStG 1972 war im Beschwerdefall somit einerseits, daß das Ausscheiden der früheren Kommanditisten nicht schon vor dem Beginn des Jahres 1982 erfolgt ist, und andererseits, daß die Anteile an VT nicht schenkungsweise übertragen wurden. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid das Vorliegen dieser beiden Voraussetzungen für den Beschwerdefall bejaht und entsprechende Veräußerungsgewinne festgestellt.

Sowohl im Rahmen ihrer rechtlichen Ausführungen zum "Zeitpunkt des Überganges" als auch im Rahmen der geltend gemachten Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wendet sich die Beschwerdeführerin gegen die Feststellung der belangten Behörde, die Abtretung der Kommanditanteile an VT sei mit steuerlicher Wirksamkeit erst am 17. Februar 1982 erfolgt. Sämtliche in diesem Zusammenhang stehenden Beschwerdeausführungen wenden sich in Wahrheit gegen die Beweiswürdigung der belangten Behörde, die jedoch der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur in der Richtung unterliegt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind. Die - weitgehend überdies dem im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß § 41 Abs. 1 VwGG herrschenden Neuerungsverbot widersprechenden - Beschwerdeausführungen zeigen nicht auf, daß die belangte Behörde zur Annahme des Übergangszeitpunktes mit dem 17. Februar 1982 auf Grund unschlüssiger Erwägungen oder eines ergänzungsbedürftigen Verfahrens gelangt wäre. Die belangte Behörde hat sich dazu mit Recht auf den Inhalt dieses Übereinkommens berufen und ist zu ihrer Feststellung, eine bereits vor dem Jahresende 1981 erfolgte definitive Einigung der Beteiligten sei keinesfalls mit einer ein anderes Ergebnis rechtfertigenden Eindeutigkeit nach außen zum Ausdruck gekommen, ohne Außerachtlassung entgegenstehender Beweisanträge der Beschwerdeführerin gelangt. Die Beschwerdeführerin selbst geht davon aus, daß rückwirkende Vereinbarungen im Steuerrecht nicht zu berücksichtigen sind, und macht mit ihrem Hinweis darauf, daß derartigen Vereinbarungen oft sich lange hinziehende Vorbesprechungen vorangehen, nur die Notwendigkeit eines unmißverständlich nach außen zum Ausdruck kommenden formellen Abschlusses solcher Vorgespräche deutlich. Auch eine nachträgliche Bestätigung einer angeblich bereits 1981 erfolgten mündlichen Einigung durch eine (von der Beschwerdeführerin imilverfahren gar nicht beantragte) Einvernahme der ausgeschiedenen Kommanditisten hätte nicht darüber hinwegtäuschen können, daß eine solche Einigung nach außen, insbesondere auch gegenüber den Abgabenbehörden, nicht in einer Weise zum Ausdruck gekommen ist, die eine andere steuerliche Beurteilung als im angefochtenen Bescheid gerechtfertigt hätte. Sowohl im Rahmen ihrer rechtlichen Ausführungen zum "Zeitpunkt des Überganges" als auch im Rahmen der geltend gemachten Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wendet sich die Beschwerdeführerin gegen die Feststellung der belangten Behörde, die Abtretung der Kommanditanteile an VT sei mit steuerlicher Wirksamkeit erst am 17. Februar 1982 erfolgt. Sämtliche in diesem Zusammenhang stehenden Beschwerdeausführungen wenden sich in Wahrheit gegen die Beweiswürdigung der belangten Behörde, die jedoch der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur in der Richtung unterliegt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind. Die - weitgehend überdies dem im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß Paragraph 41, Absatz eins, VwGG herrschenden Neuerungsverbot widersprechenden - Beschwerdeausführungen zeigen nicht auf, daß die belangte Behörde zur Annahme des Übergangszeitpunktes mit dem 17. Februar 1982 auf Grund unschlüssiger Erwägungen oder eines ergänzungsbedürftigen Verfahrens gelangt wäre. Die belangte Behörde hat sich dazu mit Recht auf den Inhalt dieses Übereinkommens berufen und ist zu ihrer Feststellung, eine bereits vor dem Jahresende 1981 erfolgte definitive Einigung der Beteiligten sei keinesfalls mit einer ein anderes Ergebnis rechtfertigenden Eindeutigkeit nach außen zum Ausdruck gekommen, ohne Außerachtlassung entgegenstehender Beweisanträge der Beschwerdeführerin gelangt. Die Beschwerdeführerin selbst geht davon aus, daß rückwirkende Vereinbarungen im Steuerrecht nicht zu berücksichtigen sind, und macht mit ihrem Hinweis darauf, daß derartigen Vereinbarungen oft sich lange hinziehende Vorbesprechungen vorangehen, nur die Notwendigkeit eines unmißverständlich nach außen zum Ausdruck kommenden formellen Abschlusses solcher Vorgespräche deutlich. Auch eine nachträgliche Bestätigung einer angeblich bereits 1981 erfolgten mündlichen Einigung durch eine (von der Beschwerdeführerin im Verfahren gar nicht beantragte) Einvernahme der ausgeschiedenen Kommanditisten hätte nicht darüber hinwegtäuschen können, daß eine solche Einigung nach außen, insbesondere auch gegenüber den Abgabenbehörden, nicht in einer Weise zum Ausdruck gekommen ist, die eine andere steuerliche Beurteilung als im angefochtenen Bescheid gerechtfertigt hätte.

Der Verwaltungsgerichtshof vermag aber auch darin, daß die belangte Behörde das strittige Übereinkommen nicht als Schenkung, sondern als eine entgeltliche Veräußerung beurteilt hat, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zu erkennen. Unbestritten ist, daß die drei an VT übertragenen Kommanditanteile mit negativen Kapitalkonten im Gesamtausmaß von S 865.863,-- verbunden waren. Bereits oben wurde ausgeführt, daß eine in dieser Übertragung an VT gelegene Schenkung die Feststellung vorausgesetzt hätte, daß der reale Wert der Kommanditanteile mit Rücksicht auf die anteiligen stillen Reserven und allenfalls auf einen Firmenwert trotz der Negativstände der Kapitalkonten positiv gewesen wäre. Die Beschwerdeführerin hat jedoch, worauf die belangte Behörde zutreffend hingewiesen hat, den Beweis in dieser Richtung nicht angetreten, und hat der belangten Behörde trotz entsprechender Vorhalte keine nachprüfbaren Hinweise darauf geliefert, daß die im Anlagevermögen der Beschwerdeführerin enthaltenen stillen Reserven den Negativsaldo der Kapitalkonten überstiegen hätten. Mit den im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof aufgestellten Behauptungen über die vor und nach der Übertragung der Kommanditanteile von der Beschwerdeführerin erzielten Gewinne verstößt die Beschwerdeführerin wiederum gegen das Neuerungsverbot; ganz abgesehen davon, daß aus diesem Vorbringen der Beschwerdeführerin selbst hervorgeht, daß gerade im Jahr 1981 ein negatives Ergebnis erzielt worden ist. Auf der anderen Seite ist die Feststellung der belangten Behörde, wonach die Beschwerdeführerin selbst das Übereinkommen vom 17. Februar 1982 gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern als entgeltliches Geschäft deklariert hat, von der Beschwerdeführerin nicht widerlegt oder auch nur erklärt worden.

Zum Hinweis der Beschwerdeführerin auf das - einen ganz anders gelagerten Sachverhalt betreffende - Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. Dezember 1986, Zl. 86/15/0061, ist auf die darin enthaltene Aussage zu verweisen, wonach in der Angabe eines Beteiligten, es habe sich um eine entgeltliche Unternehmensübertragung gehandelt, nur eine rechtliche Einschätzung des Sachverhaltes handle, die es der Abgabenbehörde keinesfalls verwehrt, diesen Sachverhalt rechtlich anders zu beurteilen. In gleicher Weise stand im vorliegenden Beschwerdefall der belangten Behörde auf Grund des von ihr festgestellten Sachverhaltes die rechtliche Wertung des von der Beschwerdeführerin als Schenkung bezeichneten strittigen Übereinkommens als einer entgeltlichen Übertragung von Kommanditeinlagen mit den Rechtsfolgen des § 23a Abs. 2 zweiter Satz EStG 1972 zu. Zum Hinweis der Beschwerdeführerin auf das - einen ganz anders gelagerten Sachverhalt betreffende - Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. Dezember 1986, Zl. 86/15/0061, ist auf die darin enthaltene Aussage zu verweisen, wonach in der Angabe eines Beteiligten, es habe sich um eine entgeltliche Unternehmensübertragung gehandelt, nur eine rechtliche Einschätzung des Sachverhaltes handle, die es der Abgabenbehörde keinesfalls verwehrt, diesen Sachverhalt rechtlich anders zu beurteilen. In gleicher Weise stand im vorliegenden Beschwerdefall der belangten Behörde auf Grund des von ihr festgestellten Sachverhaltes die rechtliche Wertung des von der Beschwerdeführerin als Schenkung bezeichneten strittigen Übereinkommens als einer entgeltlichen Übertragung von Kommanditeinlagen mit den Rechtsfolgen des Paragraph 23 a, Absatz 2, zweiter Satz EStG 1972 zu.

Da die belangte Behörde zum angefochtenen Bescheid somit im Wege eines von relevanten Mängeln freien Verfahrens gelangt ist und sich dieser Bescheid auch nicht als mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet erweist, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da die belangte Behörde zum angefochtenen Bescheid somit im Wege eines von relevanten Mängeln freien Verfahrens gelangt ist und sich dieser Bescheid auch nicht als mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet erweist, war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 und 48 Abs. 2 Z. 1 und 2 VwGG in Verbindung mit Art. I B Z. 4 und 5 der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Die Abweisung des Mehrbegehrens geht darauf zurück, daß der Schriftsatzaufwand nach diesen Vorschriften mit S 9.270,-- pauschaliert ist und das Gesetz einen gesonderten Ersatz der Umsatzsteuer neben diesem pauschalierten Schriftsatzaufwand nicht vorsieht. Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47 und 48 Absatz 2, Ziffer eins und 2 VwGG in Verbindung mit Artikel römisch eins, B Ziffer 4 und 5 der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt Nr. 243. Die Abweisung des Mehrbegehrens geht darauf zurück, daß der Schriftsatzaufwand nach diesen Vorschriften mit S 9.270,-- pauschaliert ist und das Gesetz einen gesonderten Ersatz der Umsatzsteuer neben diesem pauschalierten Schriftsatzaufwand nicht vorsieht.

Wien, am 2. Dezember 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1987130061.X00

Im RIS seit

28.11.2001

Zuletzt aktualisiert am

08.08.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at