

TE Vwgh Erkenntnis 1985/5/21 84/14/0181

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.05.1985

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §299 Abs2;

EStG 1972 §23 Z2;

EStG 1972 §4 Abs1;

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. EStG 1972 § 23 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
1. EStG 1972 § 4 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 4 gültig von 21.12.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 4 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 4 gültig von 01.01.1982 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 520/1981
5. EStG 1972 § 4 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
6. EStG 1972 § 4 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
7. EStG 1972 § 4 gültig von 17.12.1976 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 664/1976
8. EStG 1972 § 4 gültig von 23.07.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
9. EStG 1972 § 4 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
10. EStG 1972 § 4 gültig von 01.08.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 409/1974
11. EStG 1972 § 4 gültig von 13.12.1972 bis 31.07.1974

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Hnatek und Dr. Pokorny als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kowalski, über die Beschwerde der E Gesellschaft m.b.H. & Co Kommanditgesellschaft in Graz, vertreten durch Dr. Harold Schmid, Rechtsanwalt in Graz, Kalchberggasse 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 20. September 1984, Zl. 271-3/84, betreffend Aufhebung des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für

das Jahr 1981 gemäß § 299 Abs. 2 BAO, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Hnatek und Dr. Pokorny als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kowalski, über die Beschwerde der E Gesellschaft m.b.H. & Co Kommanditgesellschaft in Graz, vertreten durch Dr. Harold Schmid, Rechtsanwalt in Graz, Kalchberggasse 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 20. September 1984, Zl. 271-3/84, betreffend Aufhebung des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1981 gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Jahre 1981 hatte die Beschwerdeführerin - eine Kommanditgesellschaft - nur mehr einen Kommanditisten, der 1980 im Innenverhältnis die Verpflichtung übernommen hatte, sich über seine Hafteinlage von S 100.000,-- hinaus bis zu deren Fünzfachfachen am Verlust zu beteiligen und zu haften. Die ihm zugewiesenen Verlustanteile hatten bereits 1979 S 107.831,-- und 1980 S 1.308.653,-- betragen. Die Komplementär-GmbH der Beschwerdeführerin im Jahre 1981 hatte keine Kapitaleinlage zu erbringen, sie war reine Arbeitsgesellschafterin. Gewinn und Verlust der Gesellschaft war nach dem Verhältnis der unveränderlichen Kapitalkonten aufzuteilen. Laut dem erklärungsgemäß erlassenen Bescheid des Finanzamtes über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der Beschwerdeführerin für das Jahr 1981 betrugen diese Einkünfte minus S 1.024.290,-- und wurden auf die beiden Gesellschafter so verteilt, daß plus S 6.000,-- auf die Komplementärin und minus S 1.030.290,-- auf den Kommanditisten entfielen.

Mit dem nun vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wurde diese Entscheidung des Finanzamtes von der belangten Behörde gemäß § 299 Abs. 2 BAO wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes mit der Begründung aufgehoben, daß infolge der Verlustanteile 1979 und 1980 die im Innenverhältnis erhöhte Hafteinlage den erwähnten Verlustanteil des Kommanditisten im Jahre 1981 nicht mehr zugelassen hätte. Mit dem nun vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wurde diese Entscheidung des Finanzamtes von der belangten Behörde gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes mit der Begründung aufgehoben, daß infolge der Verlustanteile 1979 und 1980 die im Innenverhältnis erhöhte Hafteinlage den erwähnten Verlustanteil des Kommanditisten im Jahre 1981 nicht mehr zugelassen hätte.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch diesen Bescheid in ihrem Recht auf gesetzmäßige Verteilung ihrer (negativen) Einkünfte des Jahres 1981 auf ihre Gesellschafter verletzt. Sie behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Begründung der behaupteten Rechtswidrigkeit bringt die Beschwerdeführerin vor, die belangte Behörde hätte berücksichtigen müssen, daß das Kapitalkonto des Kommanditisten einen negativen Stand von S 2.803.812,96 gehabt habe und, daß der Kommanditist einerseits persönlich Kreditverbindlichkeiten eingegangen sei und die daraus stammenden Geldmittel der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt habe, und er andererseits für Verbindlichkeiten der Beschwerdeführerin Bürgschaften eingegangen sei. Ersteres treffe auf die in der Bilanz der Beschwerdeführerin 1981 unter den Passiva aufscheinenden Verbindlichkeiten gegenüber der Z-sparkasse (S 709.306,-) sowie gegenüber der RAIKA X (S 252.903,50) zu, bezüglich welcher der Kommanditist, wie aus den mit der Beschwerde vorgelegten Ablichtungen der Kreditverträge ersichtlich, selbst Kreditnehmer sei, letzteres auf die unter den Passiva in der erwähnten Bilanz aufscheinenden Verbindlichkeiten gegenüber der RAIKA X von S 502.908,57,--, gegenüber der Wiener Igesellschaft mbH von S 3.222.704,36 und gegenüber dem Land Steiermark von S 300.000,--. Die vom Kommanditisten aus seinen eigenen Kreditverbindlichkeiten der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellten Geldmittel seien als Einlagen zu betrachten. Gleiches gelte für die Bürgschaften des Kommanditisten, da die

Beschwerdeführerin schon zum Jahresabschluß 1980 überschuldet gewesen sei und außer der Komplementärin mit ihrem Stammkapital von S 100.000,-- nur der Kommanditist auf Grund seiner Bürgschaft als Haftungsträger in Betracht komme; mangels Vermögens bei Regreßpflichtigen fände ein Regreßanspruch des Kommanditisten keine Deckung. Das positive handelsrechtliche Kapitalkonto des Kommanditisten, welches für Verlustzuweisungen zur Verfügung gestanden wäre, hätte daher S 4,747.015,63 betragen. Die belangte Behörde hätte der Beschwerdeführerin vor Erlassung ihres Bescheides Parteiengehör zu gewähren gehabt; die beschwerdeführende Partei hätte dann den erwähnten Sachverhalt zum Vortrag bringen können, den die belangte Behörde von Amts wegen zu ermitteln gehabt hätte. Zur Begründung der behaupteten Rechtswidrigkeit bringt die Beschwerdeführerin vor, die belangte Behörde hätte berücksichtigen müssen, daß das Kapitalkonto des Kommanditisten einen negativen Stand von S 2,803.812,96 gehabt habe und, daß der Kommanditist einerseits persönlich Kreditverbindlichkeiten eingegangen sei und die daraus stammenden Geldmittel der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt habe, und er andererseits für Verbindlichkeiten der Beschwerdeführerin Bürgschaften eingegangen sei. Ersteres treffe auf die in der Bilanz der Beschwerdeführerin 1981 unter den Passiva aufscheinenden Verbindlichkeiten gegenüber der Z-sparkasse (S 709.306,-) sowie gegenüber der RAIKA römisch zehn (S 252.903,50) zu, bezüglich welcher der Kommanditist, wie aus den mit der Beschwerde vorgelegten Ablichtungen der Kreditverträge ersichtlich, selbst Kreditnehmer sei, letzteres auf die unter den Passiva in der erwähnten Bilanz aufscheinenden Verbindlichkeiten gegenüber der RAIKA römisch zehn von S 502.908,57,--, gegenüber der Wiener Igesellschaft mbH von S 3,222.704,36 und gegenüber dem Land Steiermark von S 300.000,--. Die vom Kommanditisten aus seinen eigenen Kreditverbindlichkeiten der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellten Geldmittel seien als Einlagen zu betrachten. Gleiches gelte für die Bürgschaften des Kommanditisten, da die Beschwerdeführerin schon zum Jahresabschluß 1980 überschuldet gewesen sei und außer der Komplementärin mit ihrem Stammkapital von S 100.000,-- nur der Kommanditist auf Grund seiner Bürgschaft als Haftungsträger in Betracht komme; mangels Vermögens bei Regreßpflichtigen fände ein Regreßanspruch des Kommanditisten keine Deckung. Das positive handelsrechtliche Kapitalkonto des Kommanditisten, welches für Verlustzuweisungen zur Verfügung gestanden wäre, hätte daher S 4,747.015,63 betragen. Die belangte Behörde hätte der Beschwerdeführerin vor Erlassung ihres Bescheides Parteiengehör zu gewähren gehabt; die beschwerdeführende Partei hätte dann den erwähnten Sachverhalt zum Vortrag bringen können, den die belangte Behörde von Amts wegen zu ermitteln gehabt hätte.

Dieses Vorbringen zeigt eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf:

Die Zuweisung von negativen Einkünften der Gesellschaft an Kommanditisten kommt, wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 15. April 1980, Slg. N.F. Nr. 5471/F, dargelegt hat, ungeachtet des negativen Kapitalkontostandes nur insoweit in Betracht, als den Kommanditisten im Zeitpunkt, auf den, die negativen Einkünfte der Kommanditgesellschaft ermittelt wurden, auch eine Verpflichtung trifft, sein negatives Kapitalkonto auszugleichen. Auf den negativen Kapitalkontostand allein kommt es daher nicht an.

Was die von der Beschwerdeführerin erstmals behaupteten, vom Kommanditisten eingegangenen Kreditverbindlichkeiten anlangt, welche in der Bilanz der Gesellschaft auf der Passivseite als Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegen die genannten Kreditinstitute aufscheinen, und die von der Beschwerdeführerin ebenfalls erstmals behaupteten Bürgschaftserklärungen des Kommanditisten, ist darauf hinzuweisen, daß die Oberbehörde vor Ausübung ihres Aufsichtsrechtes Parteiengehör nur zu gewähren hat, wenn sie einen neuen Sachverhalt annimmt oder neue Beweise durchführt (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. März 1981, Slg. N.F. Nr. 5567/F, und vom 23. Oktober 1984, Zl. 84/14/0055). Im vorliegenden Fall traf die belangte Behörde weder Feststellungen, welche von denen des aufgehobenen Bescheides des Finanzamtes abwichen, noch nahm sie neue Beweise auf. Sie ging vielmehr von den Angaben der Beschwerdeführerin in ihrer Bilanz 1981 und in der Steuererklärung für dieses Jahr aus, wonach es sich bei den Verbindlichkeiten gegenüber der Z-sparkasse sowie gegenüber der RAIKA X um Schulden der Beschwerdeführerin und nicht um solche ihres Kommanditisten handelt, einem Sachverhalt also, den offenbar auch das der Steuererklärung folgende Finanzamt seiner Entscheidung zugrunde gelegt hatte. Da sich für das Finanzamt auch für Bürgschaftserklärungen des Kommanditisten Anhaltspunkte nicht geboten haben, waren solche nicht festgestellt worden. Auch insofern wich die belangte Behörde also von der Sachverhaltsgrundlage nicht ab. Zur Gewährung des Parteiengehörs bestand somit kein Anlaß, da die belangte Behörde die Prüfung der Gesetzmäßigkeit der Vorgangsweise der Unterbehörde lediglich anhand der dieser vorgelegenen Sachverhaltsgrundlagen vornahm. Danach war der Bescheid des Finanzamtes inhaltlich rechtswidrig,

weil über die Haftungsverpflichtung des Kommanditisten aus 1980 von S 1,5 Mio. hinaus Einlagen des Kommanditisten (Verpflichtungen, Verluste der Gesellschaft auszugleichen) nicht festgestanden sind. Die Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes erfolgte daher gemäß § 299 Abs. 2 BAO zu Recht, weshalb die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten nicht verletzt wird. Was die von der Beschwerdeführerin erstmals behaupteten, vom Kommanditisten eingegangenen Kreditverbindlichkeiten anlangt, welche in der Bilanz der Gesellschaft auf der Passivseite als Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegen die genannten Kreditinstitute aufscheinen, und die von der Beschwerdeführerin ebenfalls erstmals behaupteten Bürgschaftserklärungen des Kommanditisten, ist darauf hinzuweisen, daß die Oberbehörde vor Ausübung ihres Aufsichtsrechtes Parteiengehör nur zu gewähren hat, wenn sie einen neuen Sachverhalt annimmt oder neue Beweise durchführt vergleiche die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. März 1981, Slg. N.F. Nr. 5567/F, und vom 23. Oktober 1984, Zl. 84/14/0055). Im vorliegenden Fall traf die belangte Behörde weder Feststellungen, welche von denen des aufgehobenen Bescheides des Finanzamtes abwichen, noch nahm sie neue Beweise auf. Sie ging vielmehr von den Angaben der Beschwerdeführerin in ihrer Bilanz 1981 und in der Steuererklärung für dieses Jahr aus, wonach es sich bei den Verbindlichkeiten gegenüber der Z-sparkasse sowie gegenüber der RAIKA römisch zehn um Schulden der Beschwerdeführerin und nicht um solche ihres Kommanditisten handelt, einem Sachverhalt also, den offenbar auch das der Steuererklärung folgende Finanzamt seiner Entscheidung zugrunde gelegt hatte. Da sich für das Finanzamt auch für Bürgschaftserklärungen des Kommanditisten Anhaltspunkte nicht geboten haben, waren solche nicht festgestellt worden. Auch insofern wich die belangte Behörde also von der Sachverhaltsgrundlage nicht ab. Zur Gewährung des Parteiengehörs bestand somit kein Anlaß, da die belangte Behörde die Prüfung der Gesetzmäßigkeit der Vorgangsweise der Unterbehörde lediglich anhand der dieser vorgelegenen Sachverhaltsgrundlagen vornahm. Danach war der Bescheid des Finanzamtes inhaltlich rechtswidrig, weil über die Haftungsverpflichtung des Kommanditisten aus 1980 von S 1,5 Mio. hinaus Einlagen des Kommanditisten (Verpflichtungen, Verluste der Gesellschaft auszugleichen) nicht festgestanden sind. Die Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes erfolgte daher gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO zu Recht, weshalb die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten nicht verletzt wird.

Eine Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes durch die Oberbehörde wäre im übrigen auch dann nicht rechtswidrig gewesen, wollte man den in der Beschwerde neu vorgetragenen Sachverhalt hinsichtlich der Kreditverbindlichkeiten des Kommanditisten und die Zurverfügungstellung der daraus stammenden Mittel an die Beschwerdeführerin als erwiesen annehmen und als Einlage beurteilen, weil es sich dann entgegen den Ansätzen in der Bilanz nicht um Verbindlichkeiten der Kommanditgesellschaft gehandelt hätte.

Da durch die Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes das Verfahren in die Lage zurückgetreten ist, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat, bleibt es der Beschwerdeführerin unbenommen, im fortzusetzenden Verfahren ihr neues Vorbringen zu erstatten.

Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen Verpflichtungen aus Bürgschaften eines Kommanditisten für die Kommanditgesellschaft Bedeutung für die steuerliche Zuweisung von negativen Einkünften der Gesellschaft an den Kommanditisten haben können, wird auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. März 1982, Zl. 216/80, und vom 23. April 1985, Zl. 84/14/0197, hingewiesen.

Da die Beschwerdeführerin somit durch die aufsichtsbehördliche Aufhebung des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 1981 in ihren Rechten nicht verletzt wurde, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da die Beschwerdeführerin somit durch die aufsichtsbehördliche Aufhebung des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 1981 in ihren Rechten nicht verletzt wurde, war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, BGBl. Nr. 221. Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, Bundesgesetzblatt Nr. 221.

Wien, am 21. Mai 1985

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1985:1984140181.X00

Im RIS seit

21.05.1985

Zuletzt aktualisiert am

21.11.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at