jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vfgh Erkenntnis 1980/10/9 B22/77

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.10.1980

Index

53 Wirtschaftsförderung
53/01 Wirtschaftsförderung

Norm

B-VG Art144 Abs1 / Legitimation
StGG Art5
EStG 1967 §16 Abs2
StrukturverbesserungsG §8, §8 Abs2, §8 Abs3

Leitsatz

Strukturverbesserungsgesetz, keine Bedenken gegen §8 Abs3 erster Satz; keine denkunmögliche Anwendung; EStG 1967, keine Bedenken gegen §16 Abs2

Spruch

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I.1. Die Beschwerdeführerin ist eine Kapitalgesellschaft mit Sitz in den Niederlanden. Die Beschwerdeführerin und zwei physische Personen, welche ihren Wohnsitz ebenfalls in den Niederlanden haben, waren Kommanditisten der C. GesmbH & Co. KG (künftig: KG) in G. Komplementär war die R.C. GesmbH.

Am 24. März 1971 fand eine außerordentliche Generalversammlung der R.C. GesmbH statt, in welcher beschlossen wurde, die KG mit Wirksamkeit vom 31. August 1970 unter Anwendung des ArtIII des Strukturverbesserungsgesetzes, BGBl. 69/1969, in die R.C. GesmbH einzubringen; die neuen Stammeinlagen der GesmbH wurden von den bisherigen drei Kommanditisten der KG übernommen. Anschließend beschloß die außerordentliche Generalversammlung die Abtretung sämtlicher Stammanteile der R.C. GesmbH an zwei andere juristische Personen zum Preis von hfl. 250.000,-.

Die KG ist mit 30. August 1970 erloschen (H RA1306/12, HR W.).

Anläßlich einer im Mai 1974 bei der KG stattgefundenen Betriebsprüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, daß die aufnehmende Kapitalgesellschaft gemäß §8 Abs2 letzter Satz Strukturverbesserungsgesetz verpflichtet sei, die höheren Teilwerte anzusetzen, weil der Republik Österreich das Besteuerungsrecht hinsichtlich der Veräußerung jener Gesellschaftsanteile nicht zustehe, die von der Beschwerdeführerin und den beiden in Holland ansässigen Gesellschaftern in die GesmbH eingebracht worden waren.

Den Verwaltungsakten ist zu entnehmen, daß an der Schlußbesprechung anläßlich der Betriebsprüfung auch der Steuerberater der KG, F.Sch., teilgenommen hat.

Das Finanzamt nahm auf Grund der Feststellungen des Prüfers das Verfahren hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften für das Jahr 1970 gemäß §303 Abs4 BAO wieder auf und stellte in dem das wiederaufgenommene Verfahren abschließenden Bescheid unter anderem fest, daß in den Einkünften ein Veräußerungsgewinn von S 2.025.806,- enthalten ist. Dieser Bescheid war an die "Firma R.C. GesmbH & Co. KG, V. zu Handen F.Sch."

gerichtet.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin, vertreten durch die E.W. Gesellschaft mbH, Berufung. Die Finanzlandesdirektion für OÖ gab der Berufung mit Bescheid vom 29. November 1976 hinsichtlich der Aufteilung des Veräußerungsgewinnes entsprechend der Kapitalbeteiligung auf die drei Kommanditisten statt und wies die Berufung hinsichtlich der Höhe des Veräußerungsgewinnes ab. Der Berufungsbescheid wurde der E.W. GesmbH zugestellt.

2. Gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion richtet sich die vorliegende Beschwerde an den VfGH, in welcher sich die Beschwerdeführerin im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Unversehrtheit des Eigentums verletzt erachtet.

II. Der VfGH hat erwogen:

1. Der VfGH hat bereits wiederholt den Standpunkt eingenommen (zuletzt VfSlg.8149/1977), daß die Legitimation eines Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft zur Beschwerdeführung gegen einen an die Gesellschaft gerichteten Bescheid dann gegeben ist, wenn durch diesen Bescheid die Rechtsstellung des Gesellschafters unmittelbar beeinflußt werden kann. Eine derartige Beeinflussung der Rechtsstellung der Beschwerdeführerin ist im vorliegenden Fall deshalb gegeben, weil der angefochtene Feststellungsbescheid die Vorschreibung von Körperschaftsteuer mit sich bringt.

Da auch die übrigen Prozeßvoraussetzungen vorliegen, ist die Beschwerde zulässig.

2. Der angefochtene Bescheid beruht auf den Bestimmungen der §§8 Abs3 Strukturverbesserungsgesetz sowie 16 Abs2 EStG 1967. Gegen die Verfassungsmäßigkeit dieser Bestimmungen sind Bedenken weder behauptet worden noch aus der Sicht dieses Beschwerdefalles im Zuge des Verfahrens vor dem VfGH entstanden.

3. Wie bereits oben ausgeführt, wurde der erstinstanzliche, an die KG gerichtete Bescheid an den Steuerberater der KG, nicht aber an die Beschwerdeführerin zugestellt.

Der VfGH hat im Erk. VfSlg. 7941/1976 betreffend ein agrarisches Zusammenlegungsverfahren (dort war der erstinstanzliche Bescheid dem Beschwerdeführer nicht zugestellt, sondern nur zur Kenntnis gebracht worden) die Auffassung vertreten, daß es für die Beschwerdeberechtigung nicht darauf ankomme, ob und aus welchen Überlegungen die belangte Behörde den erstinstanzlichen Bescheid dem Beschwerdeführer zukommen ließ, sondern ausschließlich darauf, ob dem Beschwerdeführer in dem Verfahren, das mit diesem Bescheid abgeschlossen wurde, Parteistellung zukomme (S 392).

Von ähnlichen Erwägungen ist der VfGH im Erk. vom 3. Dezember 1979, B210, 248/77, ausgegangen. In diesem Fall waren die erstinstanzlichen Bescheide der Beschwerdeführerin nicht zugestellt worden. Der VfGH führte hiezu aus, die Beschwerdeführerin hätte als Partei die Zustellung der erstinstanzlichen Bescheide verlangen und sodann Berufung erheben können. Die Beschwerdeführerin habe aber auch von ihrem Berufungsrecht Gebrauch machen können, da ihr die Bescheide durch Zustellung an eine andere juristische Person vollinhaltlich zur Kenntnis gelangt seien.

Diese Überlegungen haben auch im vorliegenden Fall Gültigkeit, weil die KG ungeachtet ihrer Auflösung und ihrer Löschung im Handelsregister noch nicht beendet war (vgl. hiezu OGH 30. 6. 1971 6 Ob 128/71, JBl. 1973, S 376; OGH 8. 5. 1968 5 Ob 117, 135/68; OGH 13. 9. 1961 6 Ob 300/61) und weil der Beschwerdeführerin im Abgabenverfahren Parteistellung zukommt. Davon ist offenkundig auch die belangte Behörde ausgegangen, indem sie sich mit der Berufung der Beschwerdeführerin gegen den erstinstanzlichen Bescheid meritorisch auseinandergesetzt hat.

Da die belangte Behörde somit zu Recht eine Sachentscheidung über die Berufung der Beschwerdeführerin gegen den erstinstanzlichen Bescheid gefällt hat, liegt nicht etwa ein Verstoß gegen das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter vor.

4. Der angefochtene Feststellungsbescheid greift in das Eigentum der Beschwerdeführerin ein. Bei der verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit der Rechtsgrundlagen des angefochtenen Bescheides könnte die Beschwerdeführerin im Eigentumsrecht nach der ständigen Rechtsprechung des VfGH (vgl. zB VfSlg. 8083/1977) nur

dann verletzt worden sein, wenn die Behörde das Gesetz denkunmöglich angewendet hätte,

a) Eine solche Verletzung behauptet die Beschwerdeführerin. Die belangte Behörde hätte §8 Abs3 erster Satz des Strukturverbesserungsgesetzes denkunmöglich ausgelegt.

Diese Bestimmung lautet:

"Der Wert, mit dem das eingebrachte Betriebsvermögen bei der Kapitalgesellschaft gemäß Abs2 angesetzt wird, gilt für den Einbringenden sowohl als Veräußerungspreis im Sinne des §16 Abs2 des Einkommensteuergesetzes als auch als Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile."

Die Beschwerdeführerin begründet ihre Auffassung wie folgt:

Gemäß §8 Abs1 letzter Satz, zweiter Halbsatz Strukturverbesserungsgesetz gelten für die Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens und der Gesellschaftsanteile die Abs2 und 3. Hiedurch sei ausdrücklich festgehalten, daß der Abs2 bei der Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens, dh. bei der Bewertung in der Eröffnungsbilanz der Kapitalgesellschaft angewendet werden müsse. Abs2 enthalte dann die Bewertungsvorschriften im einzelnen, wobei dem Steuerpflichtigen für die Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens auch Wahlrechte eingeräumt seien. Nur im Zusammenhang mit den Abs1 und 2 des §8 Strukturverbesserungsgesetz könne die Vorschrift des Abs3 erster Satz sinnvoll angewendet werden. Das bedeute, daß die Kapitalgesellschaft in ihrer Eröffnungsbilanz nur Werte ansetzen dürfe, die den Vorschriften des §8 Abs2 entsprechen, daß daher nur zulässigerweise bei der Kapitalgesellschaft angesetzte Werte eine Bindungswirkung für die Ermittlung des Veräußerungsgewinns gemäß §16 EStG 1967 hätten, oder anders ausgedrückt, daß Wertansätze, die nicht den Vorschriften des Abs2 entsprächen, nicht für die Ermittlung des Veräußerungspreises herangezogen werden könnten. Diese Auslegung sei auch durch die Erläuternden Bemerkungen zu §8 Abs2 Strukturverbesserungsgesetz gedeckt, wo es heiße: "Diese Bestimmung enthält auch Vorschriften, die für die Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens bei der aufnehmenden Kapitalgesellschaft maßgeblich sind". Es sei unbegreiflich, daß die belangte Behörde nicht in der Lage gewesen sei, diese Zusammenhänge zu sehen und damit das Gesetz iS des §6 ABGB auszulegen.

Unbestritten sei, daß der Kaufpreis für die gesamten Anteile der R.C. Sport GesmbH S 1.772,000,- betragen habe. Als Veräußerungspreis iS des §16 Abs2 EStG 1967 sei der Teilwert im Betrag von S 1.772.000,-

einzusetzen und auf dieser Basis der Veräußerungsgewinn zu ermitteln. Die Auslegung des Strukturverbesserungsgesetzes, auf Grund derer die belangte Behörde den Teilwert mit S 3.586.354,- ermittelt habe, sei denkunmöglich.

b) Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid unter Berufung auf eine Literaturstelle (Helbich, "Umgründungen auf der Grundlage des Strukturverbesserungsgesetzes", Band 1 der Schriften zum österreichischen Abgabenrecht, 3. Auflage, S 428) die Bestimmung des §8 Abs3 erster Satz Strukturverbesserungsgesetz dahin ausgelegt, daß damit eine Bindung des Veräußerungspreises an die Ansätze in der Bilanz der übernehmenden Kapitalgesellschaft normiert worden sei. Dabei sei zu beachten, daß der Wert, mit dem das eingebrachte Betriebsvermögen bei dieser angesetzt werde, als Veräußerungspreis gelte. Es sei in einem Verfahren, in dem über die Höhe des Veräußerungsgewinnes der einbringenden Personengesellschaft zu entscheiden ist, nicht zu untersuchen, inwieweit der Wert, mit dem die Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen angesetzt habe, den gesetzlichen Vorschriften entspreche. Der Prüfer habe unter Hinweis auf §8 Abs2 letzter Satz Strukturverbesserungsgesetz, wonach die höheren Teilwerte anzusetzen sind, wenn das Besteuerungsrecht der Republik Österreich hinsichtlich der Gesellschaftsanteile eingeschränkt ist, das Betriebsvermögen in der "Übernahms- und Eröffnungsbilanz" der GesmbH mit S 3.586.354,- angesetzt. Hievon entfielen S 3.286.354,- auf das von den drei Kommanditisten eingebrachte Betriebsvermögen.

Gemäß §8 Abs3 erster Satz Strukturverbesserungsgesetz gelte der Betrag von S 3.286.354,- als Veräußerungspreis iS des §16 Abs2 EStG 1967, und zwar unabhängig davon, ob und gegebenenfalls inwieweit dieser Betrag richtig oder unrichtig ermittelt worden sei.

c) Die Behörde hätte das Gesetz nur dann denkunmöglich angewendet, wenn sie einen so schweren Fehler begangen hätte, daß dieser mit Gesetzlosigkeit auf eine Stufe zu stellen wäre. Ein solches Verhalten läge auch vor, wenn sich die Behörde auf eine gesetzliche Bestimmung beriefe, der der Sachverhalt unter keinen Umständen unterstellt werden

durfte, oder wenn sie den maßgeblichen Sachverhalt denkunmöglich angenommen oder gewürdigt hätte (vgl. zB VfSlg. 8266/1978 und die dort angeführte Vorjudikatur).

Davon kann jedoch nicht die Rede sein. Ob die oben dargestellte, von der belangten Behörde getroffene Auslegung des Gesetzes die einzig mögliche und richtige ist, hat der VfGH nicht zu entscheiden; denkunmöglich ist sie jedenfalls nicht. Die belangte Behörde führt aus, sie habe die im ersten Satz des §8 Abs3 Strukturverbesserungsgesetz enthaltenen Worte "gemäß Abs2" keineswegs übersehen; sie habe diese lediglich in einer Weise ausgelegt, durch die nicht die vom Gesetzgeber gewollte und im Gesetzeswortlaut klar verankerte Bindungswirkung praktisch außer Kraft gesetzt würde. Das wäre nämlich der Fall, wenn man dem Einbringenden die Möglichkeit eröffnen wollte, den Veräußerungsgewinn losgelöst vom Ansatz des übernommenen Betriebsvermögens bei der Kapitalgesellschaft festzusetzen. Es solle nämlich gewährleistet werden, daß die im eingebrachten Betriebsvermögen enthaltenen stillen Reserven der Besteuerung nicht verlorengehen.

Diese Auffassung der belangten Behörde findet ihre Deckung in den Erläuternden Bemerkungen zu §8 Abs2 der Regierungsvorlage des Strukturverbesserungsgsetzes (1029 BlgNR XI. GP), wo es heißt:

"Dadurch soll erreicht werden, daß die im eingebrachten Betriebsvermögen steckenden stillen Reserven bei allen Einbringenden der inländischen Besteuerung unterliegen. Wäre die Einbringung zu Buchwerten auch in den Fällen zulässig, in denen das Besteuerungsrecht hinsichtlich der gewährten Gesellschaftsanteile durch Doppelbesteuerungsabkommen in Österreich eingeschränkt ist, könnten die stillen Reserven der inländischen Besteuerung beim Einbringenden endgültig entgehen, obwohl jede Betriebsveräußerung grundsätzlich und ohne Rücksicht auf die persönlichen Verhältnisse des Einbringenden unter die Bestimmung des §16 des Einkommensteuergesetzes fällt."

Gemäß §8 Abs2 letzter Satz Strukturverbesserungsgesetz sind die höheren Teilwerte anzusetzen, wenn das Besteuerungsrecht der Republik Österreich hinsichtlich der Gesellschaftsanteile eingeschränkt ist. Die Beschwerdeführerin übersieht, daß auf Grund dessen das ansonsten im Abs2 des §8 eingeräumte Wahlrecht, das Betriebsvermögen entweder mit dem Buchwert oder mit den höheren Teilwerten anzusetzen, im vorliegenden Fall nicht gegeben war. Das hat aber gemäß §8 Abs3 Strukturverbesserungsgesetz wieder zwingend zur Folge, daß der von der einbringenden Kommanditgesellschaft erzielte, im Unterschied zwischen dem Teilwert der übertragenen Wirtschaftsgüter und ihrem bisherigen Buchwert bestehende Buchgewinn als Veräußerungsgewinn iS des §16 Abs2 EStG 1967 zu versteuern ist (vgl. VwSlg. 4725 F/1974). Gemäß §8 Abs3 erster Satz Strukturverbesserungsgesetz hat der Wert, mit dem das Betriebsvermögen bei der Kapitalgesellschaft gemäß §8 Abs2 Strukturverbesserungsgesetz eingebracht ist, für den Einbringenden als Veräußerungspreis iS des §16 Abs2 EStG 1967 zu gelten. Wie der VwGH dazu im Erk. vom 18. Mai 1977, Z 225/77, festgestellt hat, geht §8 Abs3 erster Satz Strukturverbesserungsgesetz als lex specialis für seinen Anwendungsbereich den allgemeinen, im §16 Abs2 EStG 1967 aufgestellten Regeln über die Ermittlung des erzielten Veräußerungsgewinnes vor.

d) Zu der Feststellung im angefochtenen Bescheid (S 10), in einem Berufungsverfahren könne nur die übernehmende Kapitalgesellschaft Einwendungen gegen die Ansätze in der berichtigten bzw. der geänderten Bilanz erheben, nicht aber die einbringende Personengesellschaft, ist zu bemerken, daß der Wortlaut des §8 Strukturverbesserungsgesetz keineswegs zu einer derartigen Auslegung zwingt, welche zur Folge hätte, daß die Behörde eine den Abgabepflichtigen berührende Entscheidung treffen würde, ohne ihn vorher zu hören.

Die Behörde hat sich aber in Wahrheit mit den Argumenten der Berufungswerberin im angefochtenen Bescheid (S 12 bis 14) ausführlich auseinandergesetzt. Die Behörde hat hiebei im einzelnen dargelegt, aus welchen Gründen sie auch unter Berücksichtigung wirtschaftlicher Gesichtspunkte zur Auffassung gelangt ist, daß der Veräußerungsgewinn von ihr zutreffend festgestellt wurde.

Im angefochtenen Bescheid wird dazu ausgeführt, aus der Schlußbilanz der KG zum 31. August 1970 sei ersichtlich, daß die Gefahr eines Insolvenzverfahrens für die KG tatsächlich akut geworden wäre, wenn von seiten der Bank die gewährten Kredite gekündigt worden wären und kein anderer Kreditgeber aufgetreten wäre. In diesem Falle hätte die Berufungswerberin nicht nur ihre Kommanditeinlage, sondern vermutlich auch den größten Teil ihrer Lieferforderungen an die KG verloren. In dieser Situation sei es für die Berufungswerberin zweifellos von erheblichem Vorteil gewesen, daß die Käufer der GesmbH (in welche die KG eingebracht worden war) die Lieferforderungen der Berufungswerberin in der Höhe von rund S 4,600.000,- um rund S 2,900.000,- abgelöst und dafür Sorge getragen

hätten, daß die Berufungswerberin aus ihren Haftungen gegenüber der Bank entlassen wurde. Es dürfe nicht übersehen werden, daß die Berufungswerberin - wäre kein finanzkräftiger Interessent aufgetreten - im Falle des drohenden Insolvenzverfahrens kaum nennenswerte Beträge hätte erhalten können und überdies noch von der Bank in Anspruch genommen worden wäre. Wenn sich ein Käufer dazu entschlossen habe, für den Betrieb, dessen Hauptgesellschafterin die Berufungswerberin gewesen sei, so erhebliche Mittel aufzuwenden, obwohl sich die Berufungswerberin nahezu in einer Zwangslage befunden habe, dann deute dies darauf hin, daß der Wert des - lediglich illiquiden - Unternehmens bereits damals beträchtlich gewesen sein müsse.

Wenn die belangte Behörde von dieser Auffassung ausgeht, kann von einer denkunmöglichen Anwendung des Gesetzes nicht die Rede sein. Ob die Entscheidung der Behörde richtig ist, hat der VfGH nicht zu prüfen.

Die Beschwerdeführerin ist daher im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Unversehrtheit des Eigentums nicht verletzt worden.

5. Die Verletzung eines anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes - das Gleichheitsrecht kommt im vorliegenden Fall nicht in Betracht, weil die Beschwerdeführerin ihren Sitz in den Niederlanden hat - ist im Zuge des Verfahrens nicht hervorgekommen.

Die Beschwerdeführerin ist auch nicht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm in ihren Rechten verletzt worden.

6. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Schlagworte

VfGH / Legitimation, Einkommensteuer, Einkünfte außerordentliche

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:1980:B22.1977

Dokumentnummer

JFT_10198991_77B00022_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at