

TE Vwgh Erkenntnis 1986/9/16 86/14/0063

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 16.09.1986

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

- BAO §115 Abs1;
BAO §188;
BAO §20;
BAO §200 Abs1;
BAO §299 Abs1 litc;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3;
EStG 1972 §27 Abs1 Z2;
VwGG §42 Abs2 litc;
VwGG §42 Abs2 Z3 impli;
1. BAO § 115 heute
 2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
 3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
1. BAO § 188 heute
 2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
 4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
 5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
 9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 20 heute
 2. BAO § 20 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 200 heute

2. BAO § 200 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 200 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 200 gültig von 01.01.1986 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
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 § 2 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 2 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1990
1. EStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 2 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1990
1. EStG 1972 § 27 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 27 gültig von 18.01.1987 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
3. EStG 1972 § 27 gültig von 01.01.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986
4. EStG 1972 § 27 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
5. EStG 1972 § 27 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
6. EStG 1972 § 27 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
7. EStG 1972 § 27 gültig von 01.03.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 111/1982
8. EStG 1972 § 27 gültig von 20.12.1980 bis 28.02.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
9. EStG 1972 § 27 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
10. EStG 1972 § 27 gültig von 09.08.1974 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
11. EStG 1972 § 27 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974
1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990
1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführer Oberkommissär Dr. Dorner, über die Beschwerde des Ing. HF in , vertreten durch Dr. Johannes Grund, Rechtsanwalt in Linz, Spittelwiese 15, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 10. März 1986, Zl. 321/1- 3/85, betreffend aufsichtsbehördliche Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Auf Grund seiner Beitrittserklärung vom 7. November 1984, mit der er eine stille Beteiligung von S 300.000,-- plus 5 % Agio übernommen hat, ist der Beschwerdeführer echter stiller Gesellschafter einer GmbH mit den Rechten und Pflichten aus einem formularmäßigen Gesellschaftsvertrag vom Oktober 1984. Er erklärte für 1984 aus dieser Beteiligung negative Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von S 425.697,-- (Verlustanteil S 299.697,-

-, Zinsenvorauszahlungen und Bankspesen für einen Kredit zur Aufbringung der Mittel für die Leistung der Beteiligung S 126.000,-

-) zum Ausgleich mit seinen (bei der Einkommensteuerveranlagung in dieser Höhe anzusetzenden) Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit von S 760.299,--. Das Finanzamt Graz-Stadt erließ einen dieser Erklärung entsprechenden, mit 21. Oktober 1985 datierten Einkommensteuerbescheid.

Diesen hob die belangte Behörde mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid gemäß § 299 Abs. 1 lit. c BAO aus folgenden Gründen auf: Diesen hob die belangte Behörde mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid gemäß Paragraph 299, Absatz eins, Litera c, BAO aus folgenden Gründen auf:

Aus dem über Weisung der Aufsichtsbehörde vom Finanzamt beigeschafften Gesellschaftsvertrag gehe hervor, daß die GmbH zur Finanzierung einer Großinvestition (Kauf der Werberechte aller Produktionen der Firma "A VeranstaltungsgesmbH") für die Dauer von 10 Jahren Kapitalanlegern die Möglichkeit biete, sich als stille Gesellschafter an der GmbH zu beteiligen. Aus dem ebenfalls erst später über Weisung der Aufsichtsbehörde vom Finanzamt beigeschafften Jahresabschluß 1984 der GmbH (Rumpfwirtschaftsjahr 10.10. bis 10.11.1984) gehe hervor, daß bereits am 13. September 1984 "Werberechte A" um S 31,500.000,-- angeschafft worden seien und zum Bilanzstichtag unter den Verbindlichkeiten eine solche an die Vaduzer Firma "P" mit S 31,500.000,-- aufscheine (in der Eröffnungsbilanz zum 10. Oktober 1984 scheine diese Position trotz angeblicher Anschaffung am 13. September 1984 jedoch nicht auf). Die Verlust- und Gewinn-Rechnung weise neben unerheblichen Zinserträgen keine weiteren Erträge auf. Unter den Aufwendungen seien insbesondere Vertriebskosten von ca. 1,2 Millionen Schilling sowie vorzeitige Abschreibung von S 12,600.000,-- und AfA von S 1,575.000,-- (beide von den erwähnten Werberechtigten) enthalten. Nach § 4 des Gesellschaftsvertrages sei der stille Gesellschafter am Gewinn und Verlust der GmbH im Verhältnis der insgesamt aufgebrachten Einlage des stillen Gesellschafters zur einbezahlten Stammeinlage des Geschäftsherrn beteiligt (maßgebend hiefür sei der Bilanzstichtag des jeweiligen Wirtschaftsjahres). In den Wirtschaftsjahren 1984/85 bis 1986/87 sei die Einlage des stillen Gesellschafters gemäß § 5 des Gesellschaftsvertrages ungeachtet des Erfolges mit 9 % zu verzinsen. Scheide man im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von den negativen Einkünften aus Kapitalvermögen die anteilige vorzeitige Abschreibung von S 220.000,-- aus, verblieben für 1984 immer noch negative Einkünfte von ca. S 200.000,--. In den drei Folgejahren seien hingegen auf Grund der erfolgsunabhängigen Verzinsung von 9 % nur bescheidene positive Einkünfte von je S 27.000,-- (= 9 % von S 300.000,--) zu erwarten. Erst in den weiteren Folgejahren werde somit die auch auf Grund der eingeholten Unterlagen noch nicht absehbare Geschäftsentwicklung der GmbH die Frage beantworten, ob überhaupt eine Einkunftsquelle vorliege. Zur Klärung der Frage, ob die Beteiligung des Abgabepflichtigen Liebhaberei darstelle, werde nach Erreichen des Buchwertes "Null" der erwähnten Werberechte die anteilige fiktive AfA von 10 % zu berücksichtigen sein. Nach dem Gesagten stehe somit nicht einmal aus den nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1984 eingeholten Unterlagen fest, ob auf Dauer gesehen ein positiver Saldo der Beteiligungsergebnisse und damit das Vorliegen einer zum Verlustausgleich berechtigenden Einkunftsquelle zu erwarten ist. Vom Abgabepflichtigen hätte jedenfalls Auskunft über die bisherige Geschäftstätigkeit unter Vorlage von Ziffernmaterial und über die zukünftige Geschäftsentwicklung der GmbH verlangt werden müssen, um beurteilen zu können, ob schon für 1984 das Vorliegen einer Einkunftsquelle mit Sicherheit bejaht werden könne oder ob - bei noch vorhandener Ungewißheit - eher eine Einkunftsquelle oder eher Liebhaberei anzunehmen sei. Daraus ergebe sich, daß das Finanzamt durch die Nichtdurchführung eines Ermittlungsverfahrens Verfahrensvorschriften (§ 115 Abs. 1 BAO) außer acht gelassen habe, bei deren Einhaltung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Der Verfahrensmangel habe offengelassen, ob ein vorläufiger Einkommensteuerbescheid (weil nicht feststehe, ob hier eine Einkunftsquelle vorliege, das Vorliegen einer solchen aber eher zu bejahen sei) oder ein endgültiger Einkommensteuerbescheid oder Nichtveranlagungsbescheid (je nachdem ob das Vorliegen oder Nichtvorliegen einer Einkunftsquelle schon sicher beurteilt werden könne) zu erlassen gewesen wäre. Im fortgesetzten Verfahren werde auf Grund des ab 1. Jänner 1986 in Kraft getretenen Art. I des Abschnittes IX AbgÄG 1985 auch die Erlassung eines vorläufigen Nichtveranlagungsbescheides (weil nicht feststehe, ob hier eine Einkunftsquelle vorliege, das Vorliegen einer solchen aber eher zu verneinen sei) in Betracht kommen. Aus

Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sei daher von der Oberbehörde mit Bescheidaufhebung vorzugehen gewesen. Aus dem über Weisung der Aufsichtsbehörde vom Finanzamt beigeschafften Gesellschaftsvertrag gehe hervor, daß die GmbH zur Finanzierung einer Großinvestition (Kauf der Werberechte aller Produktionen der Firma "A VeranstaltungsgesmbH") für die Dauer von 10 Jahren Kapitalanlegern die Möglichkeit biete, sich als stille Gesellschafter an der GmbH zu beteiligen. Aus dem ebenfalls erst später über Weisung der Aufsichtsbehörde vom Finanzamt beigeschafften Jahresabschluß 1984 der GmbH (Rumpfwirtschaftsjahr 10.10. bis 10.11.1984) gehe hervor, daß bereits am 13. September 1984 "Werberechte A" um S 31,500.000,-- angeschafft worden seien und zum Bilanzstichtag unter den Verbindlichkeiten eine solche an die Vaduzer Firma "P" mit S 31,500.000,-- aufscheine (in der Eröffnungsbilanz zum 10. Oktober 1984 scheine diese Position trotz angeblicher Anschaffung am 13. September 1984 jedoch nicht auf). Die Verlust- und Gewinn-Rechnung weise neben unerheblichen Zinserträgen keine weiteren Erträge auf. Unter den Aufwendungen seien insbesondere Vertriebskosten von ca. 1,2 Millionen Schilling sowie vorzeitige Abschreibung von S 12,600.000,-- und AfA von S 1,575.000,-- (beide von den erwähnten Werberechten) enthalten. Nach Paragraph 4, des Gesellschaftsvertrages sei der stille Gesellschafter am Gewinn und Verlust der GmbH im Verhältnis der insgesamt aufgebrauchten Einlage des stillen Gesellschafters zur einbezahlten Stammeinlage des Geschäftsherrn beteiligt (maßgebend hiefür sei der Bilanzstichtag des jeweiligen Wirtschaftsjahres). In den Wirtschaftsjahren 1984/85 bis 1986/87 sei die Einlage des stillen Gesellschafters gemäß Paragraph 5, des Gesellschaftsvertrages ungeachtet des Erfolges mit 9 % zu verzinsen. Scheide man im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von den negativen Einkünften aus Kapitalvermögen die anteilige vorzeitige Abschreibung von S 220.000,-- aus, verblieben für 1984 immer noch negative Einkünfte von ca. S 200.000,--. In den drei Folgejahren seien hingegen auf Grund der erfolgsunabhängigen Verzinsung von 9 % nur bescheidene positive Einkünfte von je S 27.000,-- (= 9 % von S 300.000,--) zu erwarten. Erst in den weiteren Folgejahren werde somit die auch auf Grund der eingeholten Unterlagen noch nicht absehbare Geschäftsentwicklung der GmbH die Frage beantworten, ob überhaupt eine Einkunftsquelle vorliege. Zur Klärung der Frage, ob die Beteiligung des Abgabepflichtigen Liebhaberei darstelle, werde nach Erreichen des Buchwertes "Null" der erwähnten Werberechte die anteilige fiktive AfA von 10 % zu berücksichtigen sein. Nach dem Gesagten stehe somit nicht einmal aus den nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1984 eingeholten Unterlagen fest, ob auf Dauer gesehen ein positiver Saldo der Beteiligungsergebnisse und damit das Vorliegen einer zum Verlustausgleich berechtigenden Einkunftsquelle zu erwarten ist. Vom Abgabepflichtigen hätte jedenfalls Auskunft über die bisherige Geschäftstätigkeit unter Vorlage von Ziffernmaterial und über die zukünftige Geschäftsentwicklung der GmbH verlangt werden müssen, um beurteilen zu können, ob schon für 1984 das Vorliegen einer Einkunftsquelle mit Sicherheit bejaht werden könne oder ob - bei noch vorhandener Ungewißheit - eher eine Einkunftsquelle oder eher Liebhaberei anzunehmen sei. Daraus ergebe sich, daß das Finanzamt durch die Nichtdurchführung eines Ermittlungsverfahrens Verfahrensvorschriften (Paragraph 115, Absatz eins, BAO) außer acht gelassen habe, bei deren Einhaltung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Der Verfahrensmangel habe offengelassen, ob ein vorläufiger Einkommensteuerbescheid (weil nicht feststehe, ob hier eine Einkunftsquelle vorliege, das Vorliegen einer solchen aber eher zu bejahen sei) oder ein endgültiger Einkommensteuerbescheid oder Nichtveranlagungsbescheid (je nachdem ob das Vorliegen oder Nichtvorliegen einer Einkunftsquelle schon sicher beurteilt werden könne) zu erlassen gewesen wäre. Im fortgesetzten Verfahren werde auf Grund des ab 1. Jänner 1986 in Kraft getretenen Artikel römisch eins, des Abschnittes römisch neun AbgÄG 1985 auch die Erlassung eines vorläufigen Nichtveranlagungsbescheides (weil nicht feststehe, ob hier eine Einkunftsquelle vorliege, das Vorliegen einer solchen aber eher zu verneinen sei) in Betracht kommen. Aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sei daher von der Oberbehörde mit Bescheidaufhebung vorzugehen gewesen.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem gesetzlich gewährleisteten Recht auf fehlerfreie Handhabung des bei der Ausübung des Aufsichtsrechtes der Oberbehörde auszuübenden Ermessens gemäß § 299 Abs. 1 lit. c in Verbindung mit § 20 BAO verletzt. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit und beantragt, den angefochtenen Bescheid deshalb aufzuheben. Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem gesetzlich gewährleisteten Recht auf fehlerfreie Handhabung des bei der Ausübung des Aufsichtsrechtes der Oberbehörde auszuübenden Ermessens gemäß Paragraph 299, Absatz eins, Litera c, in Verbindung mit Paragraph 20, BAO verletzt. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit und beantragt, den angefochtenen Bescheid deshalb aufzuheben.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Begründung der von ihm behaupteten Rechtswidrigkeit trägt der Beschwerdeführer vor, mit Bescheid vom 22. August 1985 sei vom Finanzamt Linz die GmbH, in der der Beschwerdeführer als "typisch" stiller Gesellschafter beteiligt sei, gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig veranlagt worden. Dieser Veranlagung sei ein genaues Ermittlungsverfahren durch das Finanzamt Linz vorausgegangen. Mit Vorhalten dieses Finanzamtes vom 6. Mai und 2. Juli 1985 seien dem Vertreter der GmbH umfangreiche Fragen gestellt worden, die dieser unter Zurverfügungstellung aller maßgeblichen Verträge und Vereinbarungen zur Einsichtnahme beantwortet habe. Das Finanzamt Linz habe im Zuge der Veranlagung bereits alle nötigen Ermittlungen durchgeführt. Als Ergebnis dieser Ermittlungen sei der Jahresabschluß der GmbH erklärungskgemäß veranlagt worden. Zusammenfassend könne daher gesagt werden, daß das für die GmbH sachlich und örtlich zuständige Finanzamt die im § 115 BAO normierte Verpflichtung zur Ermittlung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich seien, im ausreichenden Maße erfüllt habe. Die Aufhebung eines Bescheides gemäß § 299 BAO durch eine Oberbehörde sei eine Ermessensentscheidung. Entscheidungen, die von Abgabenbehörden nach deren Ermessen zu treffen seien, müßten sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen ziehe (§ 20 BAO). Eine solche Entscheidung sei innerhalb der Grenzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Billigkeit bedeute, daß die berechtigten Interessen der Partei gewahrt werden. Zweckmäßigkeit bedeute nach der bisherigen Rechtsprechung, daß öffentliche Anliegen bei der Einbringung von Abgaben zu wahren seien. Es könnten auch verfahrensökonomische Überlegungen grundsätzlich geeignet sein, eine Zweckmäßigkeit im Sinne des § 20 BAO zu begründen. Es sei davon auszugehen, daß die Einkünfte des stillen Gesellschafters ursächlich mit dem Erfolg der GmbH in Zusammenhang stünden und zwar im Verhältnis der Kapitaleinlage des einzelnen stillen Gesellschafters zur Gesamtkapitaleinlage aller stillen Gesellschafter. Da die Erfolgsaussichten der stillen Gesellschafter in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erfolg des Geschäftsherrn (GmbH) stünden und da das für die GmbH zuständige Finanzamt bereits alle Ermittlungen über die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich seien, durchgeführt habe, gehe die Ansicht der belangten Behörde, daß das Finanzamt Graz weitere Überprüfungen des Geschäftserfolges beim Geschäftsherrn vornehmen hätte sollen, über den Sinn der Bestimmung des § 115 BAO hinaus. Diese Vorgangsweise wäre unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände weder billig noch zweckmäßig. Für den Beschwerdeführer als Abgabepflichtigen wäre es deshalb nicht billig, weil über ein- und dieselben tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse bei konsequenter Auslegung des Auftrages der belangten Behörde mehrere zuständige Finanzämter für mehrere stille Gesellschafter zu verschiedenen Ergebnissen über dieselben tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse kommen würden, andererseits wäre auch ein mehrmaliges Überprüfungsverfahren über dieselben tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nicht zweckmäßig. Für die belangte Behörde wäre es ohne weiteres möglich gewesen, beim zuständigen Finanzamt des Geschäftsherrn Auskünfte über die erfolgten Ermittlungen zu erhalten, und zu überprüfen, ob auch solche gepflogen worden seien. Da die belangte Behörde den ihr vom Gesetz eingeräumten Ermessensspielraum überschritten habe, sei die Aufhebung zu Unrecht erfolgt.

Zur Begründung der von ihm behaupteten Rechtswidrigkeit trägt der Beschwerdeführer vor, mit Bescheid vom 22. August 1985 sei vom Finanzamt Linz die GmbH, in der der Beschwerdeführer als "typisch" stiller Gesellschafter beteiligt sei, gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufig veranlagt worden. Dieser Veranlagung sei ein genaues Ermittlungsverfahren durch das Finanzamt Linz vorausgegangen. Mit Vorhalten dieses Finanzamtes vom 6. Mai und 2. Juli 1985 seien dem Vertreter der GmbH umfangreiche Fragen gestellt worden, die dieser unter Zurverfügungstellung aller maßgeblichen Verträge und Vereinbarungen zur Einsichtnahme beantwortet habe. Das Finanzamt Linz habe im Zuge der Veranlagung bereits alle nötigen Ermittlungen durchgeführt. Als Ergebnis dieser Ermittlungen sei der Jahresabschluß der GmbH erklärungskgemäß veranlagt worden. Zusammenfassend könne daher gesagt werden, daß das für die GmbH sachlich und örtlich zuständige Finanzamt die im Paragraph 115, BAO normierte Verpflichtung zur Ermittlung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich seien, im ausreichenden Maße erfüllt habe. Die Aufhebung eines Bescheides gemäß Paragraph 299, BAO durch eine Oberbehörde sei eine Ermessensentscheidung. Entscheidungen, die von Abgabenbehörden nach deren Ermessen zu treffen seien, müßten sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen ziehe (Paragraph 20, BAO). Eine solche Entscheidung sei innerhalb der Grenzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Billigkeit bedeute, daß die berechtigten Interessen der Partei gewahrt werden. Zweckmäßigkeit bedeute nach der bisherigen Rechtsprechung, daß öffentliche Anliegen bei der Einbringung

von Abgaben zu wahren seien. Es könnten auch verfahrensökonomische Überlegungen grundsätzlich geeignet sein, eine Zweckmäßigkeit im Sinne des Paragraph 20, BAO zu begründen. Es sei davon auszugehen, daß die Einkünfte des stillen Gesellschafters ursächlich mit dem Erfolg der GmbH in Zusammenhang stünden und zwar im Verhältnis der Kapitaleinlage des einzelnen stillen Gesellschafters zur Gesamtkapitaleinlage aller stillen Gesellschafter. Da die Erfolgsaussichten der stillen Gesellschafter in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erfolg des Geschäftsherrn (GmbH) stünden und da das für die GmbH zuständige Finanzamt bereits alle Ermittlungen über die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich seien, durchgeführt habe, gehe die Ansicht der belangten Behörde, daß das Finanzamt Graz weitere Überprüfungen des Geschäftserfolges beim Geschäftsherrn vornehmen hätte sollen, über den Sinn der Bestimmung des Paragraph 115, BAO hinaus. Diese Vorgangsweise wäre unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände weder billig noch zweckmäßig. Für den Beschwerdeführer als Abgabepflichtigen wäre es deshalb nicht billig, weil über ein- und dieselben tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse bei konsequenter Auslegung des Auftrages der belangten Behörde mehrere zuständige Finanzämter für mehrere stille Gesellschafter zu verschiedenen Ergebnissen über dieselben tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse kommen würden, andererseits wäre auch ein mehrmaliges Überprüfungsverfahren über dieselben tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nicht zweckmäßig. Für die belangte Behörde wäre es ohne weiteres möglich gewesen, beim zuständigen Finanzamt des Geschäftsherrn Auskünfte über die erfolgten Ermittlungen zu erhalten, und zu überprüfen, ob auch solche gepflogen worden seien. Da die belangte Behörde den ihr vom Gesetz eingeräumten Ermessensspielraum überschritten habe, sei die Aufhebung zu Unrecht erfolgt.

Dieses Vorbringen des Beschwerdeführers zeigt eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf:

Der Beschwerdeführer stellt mit seinen Ausführungen nicht in Abrede, daß das Verfahren des für ihn zuständigen Finanzamtes die Verhältnisse nicht im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO ausreichend ermittelt habe, um beurteilen zu können, ob sich die Frage nach der Eigenschaft einer Einkunftsquelle bezüglich der Beteiligung als echter stiller Gesellschafter bereits beantworten lasse und wenn ja in welcher Richtung. Die von dem für die GmbH zuständigen Finanzamt angestellten Ermittlungen ersetzen im Verfahren über die Veranlagung des Beschwerdeführers im Hinblick auf die gesetzliche Zuständigkeitsordnung entsprechende Ermittlungen keineswegs. Zu Recht stellt der Beschwerdeführer nicht in Frage, daß die von der belangten Behörde vermißten Ermittlungen bei richtiger rechtlicher Beurteilung entscheidungswesentliche Umstände betrafen. Der Beschwerdeführer stellt mit seinen Ausführungen nicht in Abrede, daß das Verfahren des für ihn zuständigen Finanzamtes die Verhältnisse nicht im Sinne des Paragraph 115, Absatz eins, BAO ausreichend ermittelt habe, um beurteilen zu können, ob sich die Frage nach der Eigenschaft einer Einkunftsquelle bezüglich der Beteiligung als echter stiller Gesellschafter bereits beantworten lasse und wenn ja in welcher Richtung. Die von dem für die GmbH zuständigen Finanzamt angestellten Ermittlungen ersetzen im Verfahren über die Veranlagung des Beschwerdeführers im Hinblick auf die gesetzliche Zuständigkeitsordnung entsprechende Ermittlungen keineswegs. Zu Recht stellt der Beschwerdeführer nicht in Frage, daß die von der belangten Behörde vermißten Ermittlungen bei richtiger rechtlicher Beurteilung entscheidungswesentliche Umstände betrafen.

Die belangte Behörde ist folglich nicht zu Unrecht zu dem Ergebnis gelangt, daß der in § 299 Abs. 1 lit. c BAO genannte Aufhebungstatbestand verwirklicht war. Die belangte Behörde ist folglich nicht zu Unrecht zu dem Ergebnis gelangt, daß der in Paragraph 299, Absatz eins, Litera c, BAO genannte Aufhebungstatbestand verwirklicht war.

Das Schicksal der Beschwerde hängt demnach nur noch von der Beantwortung der auch allein vom Beschwerdepunkt umfaßten Frage ab, ob die belangte Behörde ihre Ermessensentscheidung, von der Aufhebungsermächtigung Gebrauch zu machen, ausreichend begründet hat und bejahendenfalls ob sie vom Ermessen im Sinne des Gesetzes (§ 20 BAO) Gebrauch gemacht hat. Das Schicksal der Beschwerde hängt demnach nur noch von der Beantwortung der auch allein vom Beschwerdepunkt umfaßten Frage ab, ob die belangte Behörde ihre Ermessensentscheidung, von der Aufhebungsermächtigung Gebrauch zu machen, ausreichend begründet hat und bejahendenfalls ob sie vom Ermessen im Sinne des Gesetzes (Paragraph 20, BAO) Gebrauch gemacht hat.

Im Anwendungsbereich des § 20 BAO muß die Behörde in der Begründung ihrer positiven Ermessensentscheidung dartun, aus welchen Gründen sie bei der vorzunehmenden Interessenabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit den Vorzug einräumte. Tut sie dies nicht, so ist der Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 lit. c VwGG aufzuheben, ungeachtet des Umstandes, daß die Beschwerde den Verfahrensmangel nicht gerügt hat - es sei denn, es könne ausgeschlossen werden, daß die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte kommen

können (VwSlg. 5567/F/1981, 5915/F/1984, Verwaltungsgerichtshof 30. Juni 1986, Zl. 84/15/0047). Im Anwendungsbereich des Paragraph 20, BAO muß die Behörde in der Begründung ihrer positiven Ermessensentscheidung dartun, aus welchen Gründen sie bei der vorzunehmenden Interessenabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit den Vorzug einräumte. Tut sie dies nicht, so ist der Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, Litera c, VwGG aufzuheben, ungeachtet des Umstandes, daß die Beschwerde den Verfahrensmangel nicht gerügt hat - es sei denn, es könne ausgeschlossen werden, daß die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte kommen können (VwSlg. 5567/F/1981, 5915/F/1984, Verwaltungsgerichtshof 30. Juni 1986, Zl. 84/15/0047).

Die belangte Behörde hat zur Begründung ihrer Ermessensentscheidung ausgeführt, daß sie zur Erzielung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung von der Möglichkeit der Bescheidaufhebung Gebrauch mache. Dem hält der Beschwerdeführer entgegen, die Aufhebung des Bescheides sei ihm gegenüber unbillig, weil mehrere zuständige Finanzämter für mehrere stille Gesellschafter zu verschiedenen Ergebnissen kommen könnten und ein mehrmaliges Überprüfungsverfahren nicht zweckmäßig wäre.

Hierin ist jedoch keine Unbilligkeit gegenüber dem Beschwerdeführer gelegen. Gerade dann, wenn unterschiedliche Veranlagungsergebnisse, die auf einem mangelhaften Verfahren beruhen, nicht korrigiert werden könnten, bestünde nämlich die Gefahr, daß die Behandlung mehrerer stiller Gesellschafter in gleicher Situation unterschiedlich erfolgt. Die Zuständigkeit verschiedener Finanzämter, die jeweils im Rahmen ihres Zuständigkeitsbereiches über die Veranlagung unabhängig voneinander zu entscheiden haben, und das Fehlen eines gemeinsamen Feststellungsverfahrens beruhen auf einer rechtspolitischen Entscheidung des Gesetzgebers, deren allenfalls vom Standpunkt der Prozeßökonomie unzweckmäßige Auswirkungen ebenfalls keine Unbilligkeit für den Beschwerdeführer darstellen, weil diesen nur ein Verfahren und zwar seines betrifft.

Auch der Hinweis in der Beschwerde, die belangte Behörde hätte beim zuständigen Finanzamt der GmbH Auskünfte über die erfolgten Ermittlungen erhalten können, um zu überprüfen, ob auch solche gepflogen wurden, läßt einen Fehler in der Ermessensübung nicht erkennen. Selbst wenn die belangte Behörde nämlich diese Auskünfte eingeholt und sie sich der Ansicht des Finanzamtes Linz in dessen Veranlagungsverfahren betreffend die GmbH auch für das Verfahren des Beschwerdeführers angeschlossen hätte, hätte die belangte Behörde zu dem Ergebnis gelangen müssen, daß die Voraussetzungen des § 299 Abs. 1 lit. c oder Abs. 2 BAO hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 1984 betreffend den Beschwerdeführer vorliegen, weil es sich dabei nicht um eine vorläufige Veranlagung gehandelt hat, wie sie vom Finanzamt Linz hinsichtlich der GmbH vorgenommen worden war. Auch der Hinweis in der Beschwerde, die belangte Behörde hätte beim zuständigen Finanzamt der GmbH Auskünfte über die erfolgten Ermittlungen erhalten können, um zu überprüfen, ob auch solche gepflogen wurden, läßt einen Fehler in der Ermessensübung nicht erkennen. Selbst wenn die belangte Behörde nämlich diese Auskünfte eingeholt und sie sich der Ansicht des Finanzamtes Linz in dessen Veranlagungsverfahren betreffend die GmbH auch für das Verfahren des Beschwerdeführers angeschlossen hätte, hätte die belangte Behörde zu dem Ergebnis gelangen müssen, daß die Voraussetzungen des Paragraph 299, Absatz eins, Litera c, oder Absatz 2, BAO hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 1984 betreffend den Beschwerdeführer vorliegen, weil es sich dabei nicht um eine vorläufige Veranlagung gehandelt hat, wie sie vom Finanzamt Linz hinsichtlich der GmbH vorgenommen worden war.

Dem Beschwerdeführer ist es daher nicht gelungen, eine Unbilligkeit aufzuzeigen, welche die belangte Behörde in der Begründung ihrer Ermessensentscheidung gegenüber dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit im Sinne des § 20 BAO (Herbeiführung einer gleichmäßigen Besteuerung) hätte abwägen können. Dem Beschwerdeführer ist es daher nicht gelungen, eine Unbilligkeit aufzuzeigen, welche die belangte Behörde in der Begründung ihrer Ermessensentscheidung gegenüber dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit im Sinne des Paragraph 20, BAO (Herbeiführung einer gleichmäßigen Besteuerung) hätte abwägen können.

Von einer Überschreitung des der belangten Behörde durch das Gesetz eingeräumten Ermessensspielraumes kann daher keine Rede sein.

Die Beschwerde war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war deshalb gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des

Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt Nr. 243.

Wien, am 16. September 1986

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1986:1986140063.X00

Im RIS seit

16.09.1986

Zuletzt aktualisiert am

21.12.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at