jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2007/2/22 2006/14/0022

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.02.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §6 Z1;
EStG 1988 §6 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des OL in G, vertreten durch die DDr. Gerald Fürst KEG, Rechtsanwälte-Partnerschaft in 2340 Mödling, Wiener Straße 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIII) vom 27. Mai 2002, GZ. RV/511- 17/12/98, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb das Unternehmen einer Handelsagentur und erklärte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1994 aus seiner Tätigkeit als "Kaufmann" Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 2,186.273 S. Nach der Bilanz zum 31. Dezember 1994 (Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988) waren in den Erlösen "Erträge aus Beteiligungsveräußerung" von 3,950.000 S enthalten, denen ein "Buchwertabgang Beteiligungen" in Höhe von 176.250 S gegenüberstand. Als Verlustabzug aus den Vorjahren war in der Einkommensteuererklärung ein Betrag von 2,439.842 S ausgewiesen.

Eine für die Jahre 1992 bis 1994 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung (Prüfungsbericht vom 23. Jänner 1997) führte zu keinen Feststellungen in Bezug auf den Gewinn aus der Beteiligungsveräußerung. Aus anderen - im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht strittigen - Gründen kam es jedoch zu einer Erhöhung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf 2,337.698 S und zu einer Reduktion des Verlustvortrages auf 1,839.869 S, sodass im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1994 vom 12. Februar 1997 eine Steuer in Höhe von 303.160 S festgesetzt wurde.

Der Beschwerdeführer erhob gegen den Bescheid vom 12. Februar 1997 Berufung. In dieser beantragte er für seine Beteiligungsveräußerungen an der

"ECD -

HUN Kft.

ECD -

CZ Praha spol. s.r.o.

ECD -

Pol sp.z.o.o.",

aus denen ein Veräußerungsgewinn von 3,773.750 S resultiert habe (Abtretungspreis von 3,950.000 S abzüglich Buchwert in Höhe von 176.250 S), einen "Freibetrag für diese GesmbH-Beteiligungen von je öS 100.000,--

= öS 300.000,-- sowie vom Restbetrag den halben Steuersatz gem. § 37 ESTG, da es sich um Einkünfte gem. § 31 ESTG handelt".

Mit Vorhalt vom 24. März 1997 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf, er möge hinsichtlich der bisher im Betriebsvermögen gehaltenen Beteiligungen darlegen, warum es sich bei den Einkünften nunmehr um solche im Sinne des § 31 EStG 1988 und somit um Beteiligungen im Privatvermögen handeln solle.

In Beantwortung dieses Vorhaltes vertrat der Beschwerdeführer den Standpunkt, der Ausweis der Beteiligungen im Jahresabschluss sei zu Unrecht erfolgt. Die Beteiligungen seien nämlich weder deshalb eingegangen worden, "um damit Absatzmöglichkeiten zu sichern oder zu erweitern, noch zur Rettung von Aufträgen oder zur Erlangung günstigerer Konditionen". Es handle sich damit nicht um notwendiges Betriebsvermögen und zum Ausweis von gewillkürtem Betriebsvermögen sei der Beschwerdeführer bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 nicht berechtigt.

In Beantwortung eines weiteren Vorhaltes des Finanzamtes gab der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 31. Oktober 1997 u. a. bekannt, die Beteiligungen an den (1992 gegründeten) "Ost-ECDs" sei er deshalb eingegangen, weil er sich "von einer frühen Schaffung einer Infrastruktur in diesen Ländern einen Zeitvorsprung erwerben wollte, den ich Interessenten, die diesen Zeitvorsprung nutzen wollten, relativ teuer verkaufen konnte". Diese Annahme habe sich letztlich für ihn auch durch die Erzielung des Veräußerungsgewinns bestätigt. Der Beschwerdeführer habe selbst mit allen "Ost-ECDs" nur ein sehr geringes Geschäftsvolumen abgewickelt. Der hohe Wert der Beteiligungen, die er in einem Gesamtpaket verkauft habe, habe nur aus dem Aufbau der Vertriebs- und der kaufmännischen Organisation und dem damit geschaffenen Konkurrenzvorsprung bestanden.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung keine Folge. Seiner Ansicht nach gehöre eine Beteiligung dann zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn sie den Betriebszweck des Beteiligten fördere oder zwischen dem Beteiligten und dem Beteiligungsunternehmen wirtschaftliche Beziehungen bestünden. Nach den vorgelegten Gesellschaftsverträgen würden die ausländischen Gesellschaften u.a. den Handel mit elektronischen Geräten sowie "elektrischen und nachrichtentechnischen Produkten" betreiben und auch im Softwarebereich tätig sein. Der Beschwerdeführer sei mit seinem Einzelunternehmen im EDV-Handel tätig, sodass sich auch Überschneidungen mit dem Betriebsgegenstand der ausländischen Gesellschaften ergäben. Durch das Aufbauen eines Absatzmarktes im Osten könne "durchaus ein höheres Umsatzvolumen der inländischen Firma in diesen Ländern erwartet worden sein". Damit lägen aber so genannte unternehmensstrategische Beteiligungen vor, die als notwendiges Betriebsvermögen zu qualifizieren seien.

Im Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragte der Beschwerdeführer die Behandlung seiner "persönlichen GesmbH-Beteiligungen" an den ausländischen Gesellschaften als Privatvermögen, woraus die Anwendung des Freibetrages von jeweils 100.000 S und des begünstigten Steuersatzes nach § 37 EStG 1988 resultiere.

Der Ansicht des Finanzamtes, wonach es sich um unternehmensstrategische Beteiligungen handeln könnte, könne nicht gefolgt werden, wobei sich dies "schon aus den tatsächlichen Geschäftsbeziehungen bzw. Nichtbeziehungen meines Einzelunternehmens mit diesen Gesellschaften ableiten" lasse. Er selbst habe mit diesen Gesellschaften "nur

äußerst geringe Lieferungen" durchgeführt, wobei diese "den entsprechenden Einsatz und Aufbau von Organisationen in diesen Ostländern in keiner Weise rechtfertigen" würden. Der Beschwerdeführer habe "alle diese Beteiligungen" nicht im Interesse seines Einzelunternehmens erworben, sondern in seinem persönlichen Interesse, ihm "aus einer solchen organisatorischen Sonderleistung ein zweites Standbein für ein zusätzliches Einkommen zu verschaffen". Der für die Käufer durch die frühe Schaffung der Infrastruktur geschaffene Zeitvorsprung habe den Käufern der Beteiligungen erhebliche Vorteile gebracht, wobei die Umsatzsteigerungen dieser "Ost-ECDs" nach dem Verkauf außergewöhnlich hoch gewesen seien.

In der über Antrag des Beschwerdeführers durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung gab dieser an, dass sein Unternehmen "mit Elektronik im weitesten Sinne" handle, wobei die Dienstleistungen ausschließlich gegenüber anderen Unternehmen erbracht würden, nicht jedoch gegenüber dem Letztverbraucher. In erster Linie werde das Know-how verkauft. Im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit habe der Beschwerdeführer auch verschiedene osteuropäische Länder besucht, um dort seine Dienstleistungen anzubieten, wobei zunächst die Schaffung einer Infrastruktur geplant gewesen sei. Bei der Gründung der "berufungsgegenständlichen Ost-ECDs" habe der Beschwerdeführer sein kaufmännisches Know-how zur Verfügung gestellt. Dass für den Erwerb der Anteile nicht marktstrategische Überlegungen ausschlaggebend gewesen seien, sei schon daraus ersichtlich, dass mit den ausländischen Unternehmen nur ganz geringfügige Umsätze abgewickelt worden seien. Für den Erwerb seien ausschließlich private Motive ausschlaggebend gewesen, nämlich die Chance, "die Osterfahrung zu Geld zu machen". Nach der Abtretung der Anteile seien die ausländischen Gesellschaften auch vertraglich verpflichtet worden, ihre Produkte vom Gesellschafter zu beziehen. Eine derartige Verpflichtung habe hinsichtlich seines Unternehmens nicht bestanden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Zur Beurteilung der Frage, ob der Gewinn aus der Veräußerung der Beteiligungen an den ausländischen Gesellschaften unter die Halbsatzbegünstigung des § 37 Abs. 4 EStG 1988 falle, sei zu prüfen, ob die veräußerten Beteiligungen im Betriebs- oder im Privatvermögen gehalten würden. Bei Beteiligungen im Betriebsvermögen stehe die Begünstigung nicht zu, weil nach § 37 Abs. 4 Z 2 lit. a EStG 1988 nur inländische Beteiligungen umfasst seien (für Einkünfte im Sinne des § 31 EStG 1988 werde demgegenüber gemäß § 37 Abs. 4 Z 2 lit. b EStG 1988 nicht zwischen inländischen und ausländischen Gesellschaften differenziert).

Nach Ansicht der belangten Behörde bestünden zwischen dem Unternehmen des Beschwerdeführers und den drei Gesellschaften in Ungarn, Polen und Tschechien, deren Anteile er mit Ablauf des Jahres 1994 abgetreten habe, die zur Begründung von notwendigem Betriebsvermögen notwendigen engen wirtschaftlichen Beziehungen. Nach der Verkehrsauffassung sei davon auszugehen, dass die Beteiligung an einem Unternehmen, dessen Geschäftsgegenstand auch den Handel mit elektronischen Geräten umfasse, jedenfalls geeignet sei, dem Betrieb des Beschwerdeführers, der im EDV-Großhandel bzw. im elektronischen Bereich tätig sei, zu dienen bzw. diesen zu fördern. Der Umstand, dass die Beteiligungsunternehmen einen größeren Aufgabenbereich umfassten, schließe nicht aus, dass die Zweckbestimmung der Beteiligung in der Förderung des Betriebes des Beschwerdeführers liege und die Beteiligung aus betrieblichem Anlass erworben worden sei. Angesichts des Umstandes, dass der Beschwerdeführer im elektronischen Bereich tätig sei und die ausländischen Unternehmen, an denen er sich beteiligt habe, mit elektronischen Produkten handelten, bestehe kein Zweifel, dass der Beschwerdeführer bestrebt gewesen sei, durch diese Beteiligungen die Absatzmöglichkeiten seines eigenen Unternehmens zu sichern bzw. zu erweitern. Warum es letztlich dazu nicht gekommen sei, könne dahingestellt bleiben. Dies deshalb, weil der Beschwerdeführer selbst anführe, dass er im Rahmen seiner Tätigkeit verschiedene osteuropäische Länder besucht habe, um dort seine Dienstleistungen anzubieten "und er diese Beteiligungen deshalb eingegangen ist, weil er sich von der frühen Schaffung einer Infrastruktur in diesen Ländern einen Zeitvorsprung erwerben hat wollen, den er Interessenten, die diesen Zeitvorsprung nützen wollen, relativ teuer verkaufen wollte". Damit habe der Beschwerdeführer das durch sein Unternehmen vorhandene bzw. erworbene Know-how weiterverkaufen können, sodass eine gewisse wirtschaftliche Verflechtung zwischen den ausländischen Beteiligungen und dem Unternehmen des Beschwerdeführers nicht geleugnet werden könne. Dass der Beschwerdeführer nur sein kaufmännisches Know-how zur Verfügung gestellt hätte, widerspreche wegen des dargestellten betrieblichen Zusammenhanges jeglicher Lebenserfahrung. Dass zwischen dem Unternehmen des Beschwerdeführers und den ausländischen Gesellschaften wirtschaftliche Beziehungen bestanden hätten, sei auch daraus ersichtlich, dass Lieferungen an diese Gesellschaften durchgeführt

worden seien. Der wirtschaftliche Erfolg, den eine Beteiligung für ein Unternehmen habe, liege schließlich auch nicht nur im Ausmaß der eingetretenen Umsatzerhöhung, sondern auch in anderen Vorteilen, wie z.B. im "Ausnutzen von Synergieeffekten oder marktstrategischen Überlegungen". Schließlich deute auch der Ausweis der Beteiligungen in der Bilanz als Betriebsvermögen darauf hin, dass der Beschwerdeführer selbst die gegenständlichen Beteiligungen als zum Betriebsvermögen gehörig "behandelt wissen wollte". Die Beteiligungen an den " Ost-ECDs" seien jedenfalls im Interesse des Unternehmens des Beschwerdeführers erworben worden und hätten dieses auch tatsächlich gefördert.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde richtet sich gegen die Behandlung der "persönlichen Beteiligungen an den Ostgesellschaften " als notwendiges Betriebsvermögen (bei der somit angestrebten Behandlung als Privatvermögen werde weiters die Zuerkennung "der Freibeträge gemäß § 31 (3) EStG in der zum 1.1.1994 geltenden Fassung in der Höhe von je ATS 100.000,--, somit ATS 300.000,-- und die Anwendung des 'Hälftesteuersatzes' gemäß § 37 (4) EStG beantragt").

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Zum notwendigen Betriebsvermögen gehören alle Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar dazu gewidmet sind, dem Betrieb zu dienen und ihm auch tatsächlich dienen. Dabei ist insbesondere die Verkehrsauffassung maßgebend (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 12. Dezember 1995, 94/14/0091, und vom 25. Februar 1997, 93/14/0196). Der Umfang des Betriebsvermögens bestimmt sich ausschließlich nach steuerlichen Vorschriften (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 1998, 93/14/0166). Wirtschaftsgüter, die zum notwendigen Betriebsvermögen gehören, sind zwingend in die Steuerbilanz aufzunehmen, wobei die bilanzmäßige Behandlung durch den Steuerpflichtigen nicht entscheidend ist (vgl. z.B. Hofstätter/Reichel, III A, Tz. 39 zu § 4 Abs. 1 EStG 1988).

Für die Frage der Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Anlage- oder Umlaufvermögen kommt es entscheidend darauf an, ob es dazu bestimmt ist, dauernd dem Geschäftsbetrieb des Unternehmens zu dienen. Es kommt somit auf die Zweckbestimmung des Vermögensgegenstandes an (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 22. September 2000, 96/15/0207, 0208, und vom 13. April 2005, 2001/13/0028). Zum Umlaufvermögen gehören Wirtschaftsgüter, deren betrieblicher Zweck nicht im (längerfristigen) Gebrauch, sondern im Verbrauch besteht, wobei Verbrauch insbesondere auch vorliegt, wenn die Wirtschaftsgüter zur Veräußerung bestimmt sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 1998, 96/15/0251).

Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren vorgebracht, er sei die strittigen Beteiligungen an den "Ostgesellschaften" nur deshalb eingegangen, weil er mit der Schaffung einer Infrastruktur in diesen Ländern einen Zeitvorsprung habe erwerben wollen, den er nach Aufbau der Strukturen an Interessenten relativ teuer habe verkaufen wollen. Nach den Angaben in der Berufungsverhandlung habe er sein kaufmännisches Know-how zur Verfügung gestellt, wobei er die Chance habe nützen wollen, "die Osterfahrung zu Geld zu machen".

Waren aber die in Rede stehenden Beteiligungen solcherart nicht dazu bestimmt, dauernd dem Geschäftsbetrieb des Unternehmens des Beschwerdeführers zu dienen, konnte es für deren Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen des Beschwerdeführers auch nicht maßgeblich sein, ob deren Zweckbestimmung in der Förderung des Betriebes des Beschwerdeführers in Form einer Umsatzerhöhung wegen enger wirtschaftlicher Beziehungen oder in Form von anderen Vorteilen, wie z.B. dem Ausnutzen von Synergieeffekten oder marktstrategischen Überlegungen, gelegen sein konnte. Soweit sich die belangte Behörde auf diese - für die Zuordnung einer Beteiligung zum Anlagevermögen gegebenenfalls relevanten - Kriterien stützte, war dies somit nicht entscheidungswesentlich. Dahingestellt bleiben können folglich auch die Beschwerdeausführungen, die die diesbezüglichen Überlegungen der belangten Behörde in Frage stellen und beispielsweise geltend machen, dass die Umsätze zwischen dem Einzelunternehmen des Beschwerdeführers und den "verkauften Ost ECD's" für 1992 bis 1994 nur 0,09 % des Gesamtumsatzes seines Einzelunternehmens betragen hätten, keine Überschneidungen zwischen den tatsächlichen Tätigkeitsbereichen der Beteiligungsunternehmen und der konkret ausgeübten Tätigkeit des Einzelunternehmens bestanden hätten und auch keine Abnahmeverträge oder sonstige marktstrategische Vereinbarungen vorhanden gewesen seien (die Beteiligungen deshalb keine Funktion im Betrieb des Einzelunternehmens erfüllt hätten).

Waren die Beteiligungen lt. Vorbringen des Beschwerdeführers zum Verkauf bestimmt, handelte es sich dabei um Umlaufvermögen seines Einzelunternehmens als Kaufmann, weil der Beschwerdeführer nach seinem eigenen Vorbringen mit dem Verkauf der Beteiligungen seine "Osterfahrung" und damit sein betriebliches Know-how verwerten

wollte. Mit der Zurverfügungstellung seines kaufmännischen Know-hows (der angefochtene Bescheid spricht insofern auch in der Beschwerde unbestritten von einem Weiterverkauf des durch das Unternehmen des Beschwerdeführers vorhandenen bzw. erworbenen Know-hows) war der wirtschaftliche Zusammenhang mit dem Betrieb gegeben, woran auch der Hinweis in der Beschwerde, es habe sich um sein "persönliches" kaufmännisches Know-how gehandelt, mit dem er die Organisationsstrukturen der "Ost ECD's" aufgebaut habe, nichts ändert. Mit der Zuordnung der Beteiligungen zum Betriebsvermögen und der Erfassung des Veräußerungsgewinnes im Rahmen seiner Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurde der Beschwerdeführer damit nicht in seinen Rechten verletzt.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 22. Februar 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2006140022.X00

Im RIS seit

16.03.2007

Zuletzt aktualisiert am

19.05.2015

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at