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 2006/14/0033

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.02.2007

**Index**

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/08 Sonstiges Steuerrecht;

**Norm**

KStG 1988 §8 Abs4 Z2 idF 1993/818;
UmgrStG 1991 §21 Z2 idF 1993/818;
UmgrStG 1991 §4 Z1 litb idF 1993/818;

**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 der H GmbH in M, vertreten durch Dr. Bernd Fritsch, Dr. Klaus Kollmann, Dr. Günter Folk, Dr. Werner Stegmüller und Mag. Franz Doppelhofer, Rechtsanwälte in 8010 Graz, Reitschulgasse 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 17. April 2002, Zl. RV 393/1-10/01, betreffend Körperschaftsteuer 1998, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

**Begründung**

Im Beschwerdefall ist die Zulässigkeit des Verlustabzuges für das Jahr 1998 nach § 21 Z 2 i.V.m. § 4 Z 1 lit. b UmgrStG strittig.

Im Zuge einer bei der beschwerdeführenden GmbH im Jahr 2000 durchgeführten Betriebsprüfung stellte die Prüferin fest (Tz. 34 des Prüfungsberichtes vom 19. Dezember 2000), bei der Ermittlung des Einkommens für das Jahr 1998 seien die in den Jahren 1991 bis 1996 durch den Betrieb einer Pizzeria entstandenen Verluste im Rahmen des Verlustabzuges als Sonderausgaben geltend gemacht worden.

Der ab 19. Juli 1996 als Alleingesellschafter fungierende Herbert F. habe mit Notariatsakt vom 1. September 1997 "im eigenen Namen als auch als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer" der beschwerdeführenden GmbH sein nicht protokolliertes Einzelunternehmen mit dem Unternehmensgegenstand "Maschinenputz" gemäß Art. III UmgrStG

mit Wirkung zum 31. Dezember 1996 eingebracht. Die Pizzeria sei im September 1996 bzw. "mit Ausgangsrechnung vom 1.12.1996 das vorhandene Lokal samt Inventar" veräußert worden. Mit Beginn des Geschäftsjahres 1997 sei die Beschwerdeführerin operativ "im Maschinenputz" tätig gewesen.

Nach Ansicht der Prüferin sei der verlustverursachende Pizzeriabetrieb zum Einbringungsstichtag nicht mehr vorhanden gewesen, sodass der für das Jahr 1998 vorgenommene Verlustabzug nach § 21 Z 2 i.V.m. § 4 Z 1 lit. b und c UmgrStG nicht zustehe.

Gegen den auf der Grundlage des Prüfungsberichtes für das Jahr 1998 ergangenen Körperschaftsteuerbescheid erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Sie habe einen Gastronomiebetrieb in Form einer Pizzeria betrieben. Auf Grund der schlechten wirtschaftlichen Situation und anderer negativer Umstände in den Jahren 1993 bis 1996 hätten die Verluste 1,963.772 S betragen und Herbert F. sei in diesem Zeitraum gezwungen gewesen, Eigenkapital in Höhe von 1,442.974,90 S in die beschwerdeführende GmbH einzubringen, an der er seit 1993 zu 80 % beteiligt gewesen sei. Diese versteuerten Eigenmittel hätten aus seinem Einzelunternehmen gestammt, welches er zum Stichtag 31. Dezember 1996 in die Beschwerdeführerin eingebracht habe. Die Bemühungen zur Veräußerung der Pizzeria seien im Jahr 1996 erfolgreich gewesen und es sei der in einem Mietlokal geführte Pizzeriabetrieb laut Rechnung vom 1. Dezember 1996 verkauft worden. In der Nichtanerkennung des Verlustabzuges durch die Betriebsprüfung sei ein außerordentlicher Härtefall zu sehen. Die Beschwerdeführerin sei dadurch in ihrem Recht auf Gleichmäßigkeit der Besteuerung verletzt.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Wie aus dem Jahresabschluss zum 31. Dezember 1996 ersichtlich sei, scheine zu diesem Stichtag das gesamte Anlagenvermögen des Pizzeriabetriebes nicht mehr im Anlagenverzeichnis auf. Es sei daher davon auszugehen, dass der die Verluste verursachende Betrieb zum 31. Dezember 1996 nicht mehr vorhanden gewesen sei. Die Beschwerdeführerin habe im Berufungsverfahren auch nicht behauptet, dass "der Betrieb tatsächlich noch vorhanden gewesen wäre". Der Umstand, dass aus dem Einzelunternehmen des Herbert F. stammende Eigenmittel in den Jahren 1993 bis 1996 zur Verlustabdeckung verwendet worden seien, habe auf die Frage der Zulässigkeit des aus dem zum Umgründungsstichtag nicht mehr vorhandenen Pizzeriabetrieb stammenden Verlustabzuges keinen Einfluss. Gegen die einschlägigen Bestimmungen des UmgrStG bestünden nach Ansicht der belangten Behörde auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken.

Die Beschwerdeführerin erhob Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Dieser lehnte mit Beschluss vom 24. Februar 2003, B 996/02, die Behandlung der Beschwerde ab. Soweit die Beschwerde insofern verfassungsrechtliche Fragen berühre, als die Rechtswidrigkeit der den angefochtenen Bescheid tragenden Rechtsvorschriften behauptet werde, sei ihr zu entgegnen, dass es dem Gesetzgeber freistehe, das Recht auf Verlustabzug zur Erzielung sachgerechter Ergebnisse und zur Vermeidung von Missbräuchen - unter Wahrung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit - an bestimmte Bedingungen zu knüpfen. Vor dem Hintergrund des Beschwerdefalles sei nicht ersichtlich, dass dieser Grundsatz verletzt wäre.

In der antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetretenen Beschwerde sieht sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Verlustabzug "im Sinne der §§ 8 Abs. 4 Z 2 KStG und 21 iVm 4 Z 1 lit. b UmgrStG" verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 8 Abs. 4 KStG 1988 (idF BGBl. Nr. 818/1993) lautet (auszugsweise):

"Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen:

1.

...

2.

Der Verlustabzug im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988. Der Verlustabzug steht ab jenem Zeitpunkt nicht mehr zu, ab dem die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der

Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist (Mantelkauf). Dies gilt nicht, wenn diese Änderungen zum Zwecke der Sanierung ... ".

§ 21 UmgrStG regelt den Verlustabzug für Einbringungen im Rahmen des Art. III UmgrStG und hat (idF BGBl. Nr. 818/1993) folgenden Wortlaut (auszugsweise):

"§ 18 Abs. 6 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 und § 8 Abs. 4 Z 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen anzuwenden:

1.

...

2.

Für eigene Verluste der übernehmenden Körperschaft ist § 4 Z 1 lit. b und c anzuwenden.

3. ..."

§ 4 UmgrStG regelt den Verlustabzug im Bereich der Umgründungsmaßnahmen nach Art. I (Verschmelzung) und normiert (idF BGBl. Nr. 818/1993) wie folgt:

"§ 8 Abs. 4 Z 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 ist nach Maßgabe folgender Bestimmungen anzuwenden:

1. a) ...

b) Verluste der übernehmenden Körperschaft, die bis zum Verschmelzungsstichtag entstanden und noch nicht verrechnet sind, bleiben abzugsfähig, soweit die Betriebe, Teilbetriebe oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteile, die die Verluste verursacht haben, am Verschmelzungsstichtag tatsächlich vorhanden sind.

c) ..."

In der im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ergänzten Beschwerdeschrift wird ausgeführt, § 21 UmgrStG bestimme, dass "§ 8 Abs. 4 Z 2 KStG gegenständlich anzuwenden ist". Dadurch ergebe sich jedoch eindeutig, dass ein Mantelkauf nur angenommen werden könne, wenn alle drei der dort genannten Elemente der Strukturänderung verwirklicht seien. Bei der beschwerdeführenden Gesellschaft fehle jedenfalls das Element der wesentlichen Veränderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Basis. Zumal "dieses notwendige Element im vorliegenden Fall fehlt, ist der Aberkennung des Verlustabzuges die gesetzliche Grundlage entzogen".

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt:

Die Bestimmung des § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 trifft zwar in ihrem zweiten Satz Regelungen über den Verlustabzug beim so genannten Mantelkauf. Im ersten Satz des § 8 Abs. 4 Z 2 leg. cit. ist allerdings auch die allgemeine Anordnung über die Berücksichtigung des Verlustabzuges als Sonderausgaben (außerhalb eines Mantelkaufs) im Rahmen der Einkommensermittlung bei Körperschaften enthalten, die im Wege der auch von der belangten Behörde herangezogenen Bestimmung des § 4 Z 1 lt. b i.V.m. § 21 Z 2 UmgrStG die der Beurteilung im angefochtenen Bescheid zu Grunde liegende Einschränkung erfährt. Zutreffend hält die belangte Behörde in der Gegenschrift im Übrigen auch fest, dass sie ohnedies nicht vom Vorliegen eines Mantelkaufes ausgegangen sei.

Es war somit entgegen der in der Beschwerde vertretenen Meinung für die Versagung des Verlustvortrages nicht wesentlich, dass wegen des Fehlens des Elements der wesentlichen Veränderung der Gesellschafterstruktur die Voraussetzungen eines Mantelkaufs nicht vorlagen. Den Ausführungen im angefochtenen Bescheid, wonach der verlustverursachende Betrieb der Pizzeria am Einbringungsstichtag tatsächlich nicht mehr vorhanden gewesen sei, tritt die Beschwerdeführerin nicht entgegen.

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

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 22. Februar 2007

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2006140033.X00

**Im RIS seit**

27.03.2007

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at