

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/9/13 2002/13/0108

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 13.09.2006

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §4 Abs1;

EStG 1988 §4 Abs4;

EStG 1988 §6 Z3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde des Dr. NH in W, vertreten durch Foglar-Deinhardstein & Brandstätter KEG, Rechtsanwaltspartnerschaft in 1015 Wien, Plankengasse 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V, vom 14. März 2002, Zl. RV/596-16/07/99, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1991 bis 1993, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb in den Streitjahren als Einzelunternehmer die Film- und Videoproduktion und ermittelte seinen Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Nachdem das Unternehmen des Beschwerdeführers einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen worden war, ergingen nach jeweiliger Wiederaufnahme der Verfahren Bescheide betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1991 bis 1993, gegen welche der Beschwerdeführer Berufung erhob, in der er die der Auffassung des Prüfers folgende Beurteilung durch das Finanzamt in drei Punkten bekämpfte, von welchen nach teilweiser Stattgebung der Berufung durch die belangte Behörde vor dem Verwaltungsgerichtshof nur mehr zwei Streitpunkte verblieben sind:

1. Verbindlichkeit A. KG:

Im Prüfungsbericht vom 3. September 1998 finden sich zu diesem Thema folgende Feststellungen:

Der Beschwerdeführer habe von der A. KG professionelle Studiovideogeräte zu einem Preis von rund S 1,4 Mio.

angeschafft und habe diese Anschaffung durch Aufnahme eines Bankkredites finanziert, zu dessen Besicherung die A. KG "auf Grund der guten Geschäftsbeziehung und den in der Zukunft zu erwartenden Gewinnen" eine Bürgschaft eingegangen sei. Nach Aufnahme der Bankverbindlichkeit in die Schlussbilanz des Beschwerdeführers für das Jahr 1988 mit dem Betrag von S 1,419.134,70 sei das Kreditverhältnis am 16. März 1989 von der Bank gekündigt und der aushaftende Saldo in eben dieser Höhe fällig gestellt worden. Da der Beschwerdeführer keine Zahlungen geleistet habe, sei die A. KG für die aushaftende Bankverbindlichkeit des Beschwerdeführers als Bürgin herangezogen und infolge dessen in den Bilanzen des Beschwerdeführers "bis ins Jahr 1991" eine Verbindlichkeit an die A. KG ausgewiesen worden. Im Jahre 1991 sei die Verbindlichkeit ausgebucht worden. Da der aushaftende Betrag in Höhe von S 1,489.450,54 vom Beschwerdeführer "ins Privatvermögen übernommen" worden sei, obwohl er nie eine Zahlung geleistet habe, sei dieser Vorgang gleichzeitig als Einlage in gleicher Höhe auf dem Privatkonto behandelt und damit erfolgsneutral gestellt worden. Nach einer Kontrollmitteilung des für die A. KG zuständigen Finanzamtes sei die Firma der A. KG mit dem 21. April 1993 im Firmenbuch gelöscht worden. Die noch offene Forderung gegenüber dem Beschwerdeführer sei zu diesem Zeitpunkt "zu 100 % wertberichtigt" gewesen, ein Hinweis darauf, dass das Schuldverhältnis zum Beschwerdeführer "persönlich" bestanden habe, sei nicht ersichtlich gewesen. Der Beschwerdeführer habe im Prüfungsverfahren vorgetragen, die Bürgschaft sei nur aus dem Grund seiner Freundschaft mit dem beherrschenden Gesellschafter der A. KG entstanden, es gebe keine schriftliche Vereinbarung über die Bürgschaftsübernahme und es sei auch keine Verzinsung vereinbart und die Forderung von der A. KG ohne jeden Eintreibungsversuch abgeschrieben worden. Es habe die A. KG einen besicherten Lieferantenkredit gegen eine unbesicherte Forderung gegenüber einem Betrieb eingetauscht, von dem ihr zum Zeitpunkt der Übernahme der Bürgschaft bewusst gewesen sei, dass er "notleidend" gewesen sei, und es sei die ganze Angelegenheit auch verjährt. Diesen Einwänden könne sich der Prüfer nicht anschließen. Die Bürgschaft sei aus dem "normalen Geschäftsverkehr" heraus entstanden, zu welchem das Bestehen freundschaftlicher Beziehungen nicht in Widerspruch stehen müsse. Dass ein Unternehmen versuche, seine Produkte zu verkaufen, liege in der Natur der Sache und die Geschäftsbeziehung zum Unternehmen des Beschwerdeführers habe schon seit 1980 bestanden. Im Verhältnis zur Bank habe es sehr wohl schriftliche Vereinbarungen gegeben und mit Schreiben vom 24. Mai 1989 habe die A. KG den Beschwerdeführer aufgefordert, die durch Übernahme der Bankverbindlichkeit entstandene Forderung zu begleichen. Aus Sicht der A. KG sei "die Forderung gegen eine Bürgschaftsverpflichtung getauscht" worden und da es zum damaligen Zeitpunkt zu einer Kapitalzufuhr beim Einzelunternehmen des Beschwerdeführers gekommen sei, sei davon auszugehen gewesen, dass es mit Hilfe dieses Anlagevermögens und der Geldmittel zu positiven Betriebsergebnissen und damit zu einem Ausbleiben einer Inanspruchnahme aus der Bürgschaft kommen würde. Unabhängig von der rechtlichen Gestaltung sei eine Lieferung und ein daraus resultierender Lieferantenkredit vorgelegen. Die A. KG habe offenbar die langjährige Geschäftsbeziehung nicht abreißen lassen wollen und durch die gewählte Vorgangsweise seien auch sofort Geldmittel frei geworden, wobei zum damaligen Zeitpunkt mit einer Inanspruchnahme aus der Bürgschaft nicht zu rechnen gewesen sei. Es sei dieser Umstand auch durch den Prüfer des für die A. KG zuständigen Finanzamtes dahin gewürdigt worden, dass die Zahlung aus der Bürgschaft bei der A. KG als Betriebsausgabe anerkannt worden sei. Dass es keine Eintreibungsschritte gegeben habe, hänge mit der gleichzeitig bestehenden Geschäftsbeziehung zu einer GmbH zusammen, deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer gewesen sei. Auch diesem Unternehmen gegenüber sei ein vergleichbares Geschäft abgeschlossen worden und seien zur Begleichung der offenen Forderung stille Ausgleiche ausverhandelt, Teilzahlungen vereinbart und Besserungsscheine ausgestellt worden. In einem Schreiben des Rechtsvertreters jener Gesellschaft, deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer gewesen sei, heiße es, dass Eintreibungsschritte nicht nur der getroffenen Vereinbarung widersprechen würden, sondern auch keine Aussicht auf Erfolg hätten und daher wirtschaftlich nicht zu rechtfertigen wären. Das Vorliegen einer betrieblichen Schuld lasse sich nicht in Abrede stellen und der Erlass der Verbindlichkeit könne auch wieder nur dem Unternehmen zugute kommen. Das Unterlassen einer Verzinsung könne damit erklärt werden, dass es im allgemeinen Geschäftsverkehr durchaus üblich sei, zu Sanierungszwecken die Verzinsung auszusetzen. Auch dieser Umstand könne an der Tatsache nichts ändern, dass die Verbindlichkeit von Anfang an in der Betriebssphäre angesiedelt gewesen sei, was schließlich auch dadurch dokumentiert werde, dass erst nach drei Jahren (1991) "die Umbuchung als Einlage" erfolgt sei. Wenn auch das Grundgeschäft im Jahre 1988 abgeschlossen worden sei, habe "die Inanspruchnahme der Bürgschaft sowie die Ausbuchung der Verbindlichkeit A. gegen Einlage eindeutig außerhalb der Verjährung" stattgefunden. Es sei die erfolgsneutrale Ausbuchung nicht anzuerkennen, weshalb die Einlagen des Jahre 1991 um diesen Betrag reduziert werden müssten.

In der Berufung verwies der Beschwerdeführer auf die vom Verwaltungsgerichtshof entwickelten Grundsätze zur Gestaltung von Geschäftsbeziehungen zwischen einander nahe stehenden Personen und führte aus, dass diese Grundsätze nicht nur für die Beurteilung der Abziehbarkeit von Ausgaben, sondern auch für die Beurteilung der Wirksamkeit von Einnahmen gelten müssten. Die vom Prüfer "gewinnwirksam aufgelöste Bürgschaftszahlung" erfülle kein einziges Kriterium der Fremdüblichkeit und sei nur durch eine private Freundschaft erklärbar, weil der Bürgende durch das Geschäft nur Nachteile gehabt habe. Von einer Absicht der A. KG zum Verkauf ihrer Produkte könne bei der Sachlage nicht gesprochen werden, es hätte das Unternehmensziel der A. KG angesichts der bekannten Zahlungsschwierigkeiten des Beschwerdeführers vielmehr auf die "Versenkung von Produkten" ausgerichtet sein müssen. Selbst wenn die lebensfremden Annahmen des Prüfers zuträfen, wäre die Betriebseinnahme schon im Jahr 1988 zu erfassen gewesen "und damit im gegenständlichen Abgabeverfahren verjährt". Von einer Vermehrung des Betriebsvermögens im Jahr 1991 könne keinesfalls ausgegangen werden; wenn alle behördlichen Argumente richtig wären, dann hätte die Vermehrung des Betriebsvermögens doch spätestens im Jahre 1989 erfasst werden müssen, als die Zahlung durch die A. KG auf Grund der Bürgschaft erfolgt sei.

In seiner Stellungnahme zur Berufung verwies der Prüfer darauf, dass das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers, das sich mit Videoproduktionen befasse, die erworbenen Videogeräte im Rahmen des Betriebes genutzt habe. Möge der Vorgang einer Bürgschaft des Lieferanten für den vom Käufer zur Abstattung des Kaufpreises aufgenommenen Kredit nicht einem "alltäglichen Geschäftsfall entsprechen", sei das Geschehen doch als betrieblich veranlasst zu erkennen. Der Geschäftskontakt des Beschwerdeführers zur A. KG habe schließlich seit 1980 bestanden. Dass der Beschwerdeführer überhaupt keine Rückzahlungen leisten würde, sei wohl nicht vorhersehbar gewesen. Wenn der Beschwerdeführer behauptete, dass die A. KG gewusst habe, dass keine Zahlung erfolgen würde, dann stelle sich die Frage, weshalb dann dieser komplizierte Weg der Bürgschaft gewählt worden sei. Auch die buchhalterische Erfassung des Geschäftes bei der A. KG als Erlös spreche eindeutig gegen die vom Beschwerdeführer behauptete private Veranlassung. Weshalb die A. KG ihre Geräte hätte verschenken wollen, habe der Beschwerdeführer auch nicht einsichtig gemacht. Die Anschaffung der Videogeräte im Jahr 1988 habe in den Geschäftsbüchern des Beschwerdeführers zu einem Aufwand geführt. Beim Wegfall der Verbindlichkeit müsse sich dies erfolgswirksam auswirken. Die A. KG habe ihre aus der Bürgschaftszahlung gegen den Beschwerdeführer resultierende Forderung, zu deren Begleichung sie ihn schon in einem Schreiben vom 24. Mai 1989 aufgefordert habe, bis ins Jahr 1991 fortgeführt und erst im Jahr 1991 wertberichtigt. Spiegelgleich sei vom Beschwerdeführer im Jahr 1991 die Verbindlichkeit ausgebucht, dies aber erfolgsneutral gestaltet worden.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides trat die belangte Behörde der Beurteilung des Prüfers bei, dass das Eingehen der Bürgschaft durch die A. KG betrieblich veranlasst gewesen sei. Die Gegenargumente des Beschwerdeführers erschienen nicht überzeugend. Gerade weil ein Unternehmen bemüht sei, seine Produkte zu verkaufen, und gerade weil der A. KG die Zahlungsschwierigkeiten des Beschwerdeführers bekannt gewesen seien, sei die Variante gewählt worden, mit welcher es dem liefernden Unternehmen möglich gewesen sei, den Verkaufserlös sofort zu lukrieren, wobei man gehofft habe, dass die beträchtlichen Investitionen doch zu Erlösen führen müssten. Wäre tatsächlich von Beginn an eine private Veranlassung für die Übernahme der Bürgschaft und damit für das gesamte Geschäft gegeben gewesen, dann wäre nicht verständlich, weshalb nicht gleich eine Schenkung/kostenlose Übernahme vereinbart worden sei. Es habe die A. KG den Erlös aus der Veräußerung im Jahr 1988 schließlich auch versteuern müssen. Die Kredit- /Bürgschafts konstruktion hätte im Falle einer rein privaten Veranlassung überhaupt keinen wirtschaftlichen Sinn gehabt. Auch die buchmäßige Behandlung bei beiden Unternehmen dokumentiere den betrieblichen Charakter des Vorganges. Die Bürgschaftszahlung sei als Aufwand verbucht und eine entsprechende Forderung gegenüber dem Beschwerdeführer aktiviert worden, wobei auch der Beschwerdeführer zeitgleich selbst die Verpflichtung aus der Bürgschaftszahlung durch die A. KG als betriebliche Verbindlichkeit betrachtet und eine entsprechende Passivierung vorgenommen habe. Im Falle einer privaten Veranlassung des Bürgschaftsgeschäftes wäre eine solche Verbindlichkeit von vornherein nicht zu verbuchen gewesen. Nach Auffassung des Berufungssenates habe der Beschwerdeführer im Jahre 1991 erkannt, dass die Verbindlichkeit auf Grund der absoluten Zahlungsunmöglichkeit abgeschrieben werden müsse, habe aber die gleichzeitige Verbuchung einer Einlage mit der Absicht der Erfolgsneutralität der Auflösung der Verbindlichkeit nur aus Gründen der Steuerersparnis durchgeführt. Die Kritik des Beschwerdeführers, der Prüfer verstoße gegen den Grundsatz der periodengerechten Gewinnermittlung, treffe auch nicht zu. Da der Bürge nach Leistung der Zahlung kraft Gesetzes in die Stellung des Gläubigers eintrete, sei es richtig gewesen, die Verbindlichkeit gegenüber der Bank im Jahr 1989 in eine Verbindlichkeit gegenüber dem Bürgen

umzuwandeln. Diese Verbindlichkeit habe so lange passiviert bleiben müssen, bis mit einer Inanspruchnahme zum Regress nicht mehr zu rechnen gewesen sei. Weshalb dies schon im Jahr 1989 der Fall gewesen sein sollte, sei nicht einsichtig, weil der Beschwerdeführer von der A. KG mit Schreiben vom 24. Mai 1989 zum Ausgleich der Bürgschaftsleistung aufgefordert worden sei und selbst die Verbindlichkeit gegenüber der A. KG passiviert habe. Das Jahr 1991 als die richtige Besteuerungsperiode heranzuziehen, erscheine deswegen nicht als verfehlt, weil auch der Bürge in diesem Jahr seinerseits die Aussichtslosigkeit der Regressforderung durch Wertberichtigung dokumentiert habe. Der Beschwerdeführer und der Bürge seien aber jene Personen, die den Zeitpunkt des Eintritts der Unwahrscheinlichkeit einer Zahlung am besten beurteilen können müssten. Der ursprünglichen buchmäßigen Vorgangsweise des Beschwerdeführers sei damit in dieser Hinsicht zu folgen. Verjährung sei nicht eingetreten.

## 2. Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Golfsport:

Der Prüfer hielt in seinem Bericht fest, dass der Beschwerdeführer die durch vier Rechnungen über Beträge zwischen S 100.000,- und S 228.000,- in den Jahren 1991 bis 1993 dokumentierten Ausgaben im Zusammenhang mit verschiedenen Golfsportprojekten als Betriebsausgaben geltend gemacht und die aus den Rechnungen entrichtete Umsatzsteuer als Vorsteuern abgezogen habe. Es hätten im Prüfungszeitraum aus diesen Aufwendungen aber keine Erlöse erzielt werden können und es sei auch eine ernst gemeinte Erlöserzielungsabsicht nicht nachweisbar gewesen. Es beträfen diese Ausgaben offensichtlich den Tätigkeitsbereich des Beschwerdeführers in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer einer X. Golf GmbH. Dies werde auch dadurch dokumentiert, dass in einer Rechnung diese Gesellschaft direkt angesprochen werde und in einer zweiten Rechnung das einzige Projekt dieser X. Golf GmbH aufscheine. Bei zwei Rechnungen sei auch festzustellen gewesen, dass die Leistungsbeschreibung (diverse Golfturniere) nicht mit der tatsächlichen Leistung übereingestimmt habe und "die wirkliche Tätigkeit" eindeutig dem Betriebsgegenstand der X. Golf GmbH zuzuordnen sei. Es seien die geltend gemachten Ausgaben als Betriebsausgaben des geprüften Unternehmens nicht anzuerkennen gewesen und die dafür geltend gemachten Vorsteuerbeträge hätten entfallen müssen.

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer zu diesem Punkt vor, dass er infolge seiner finanziell angespannten Situation den Versuch unternommen habe, seine Kenntnisse und bestehenden Kontakte im Bereich des Golfsportes zur Erzielung zusätzlicher Einnahmen zu verwenden. Dies sei u.a. auch der Grund für das Eingehen einer betrieblichen Beteiligung an der X. Golf GmbH gewesen, welche der Behörde seit Jahren bekannt gewesen sei. Um geplante Golfprojekte (Errichtung, Vermarktung, PR-Tätigkeit für Golfplätze) beurteilen zu können, habe der Beschwerdeführer Rentabilitätsgutachten eingeholt. Wenn die Projekte dann mangels Finanzierbarkeit durch den Beschwerdeführer teilweise nicht zustande gekommen seien, dann sei dies kein Grund, die Eingangsrechnungen hierfür nicht anzuerkennen. Der vom Prüfer angeführte Zusammenhang einiger Rechnungen mit der im Betriebsvermögen gehaltenen Beteiligung an der X. Golf GmbH widerspreche nicht dem Charakter der Aufwendungen als Betriebsausgaben; der Prüfer verkenne, dass jeder durch den Betrieb veranlasste Aufwand (hier u.a. für die Werthaltigkeit der betrieblichen Beteiligung) als Betriebsausgabe anzuerkennen sei. Auch der Eintritt eines wirtschaftlichen Erfolges sei keine Bedingung des Vorliegens einer Betriebsausgabe.

Der Prüfer hielt dem in seiner Stellungnahme entgegen, dass der betroffene Aufwand eindeutig mit dem Gewerbe der X. Golf GmbH in Verbindung stehe, was für das Jahr 1991 schon unmittelbar aus dem genannten Projekt zu entnehmen gewesen sei. Da die betroffenen Rechnungen eindeutig nicht dem Betriebsgegenstand des geprüften Unternehmens des Beschwerdeführers zuzuordnen gewesen seien, sondern ein klarer Konnex zur X. Golf GmbH bestanden habe, sei der Charakter dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben zu verneinen gewesen. Aus Sicht der Betriebsprüfung hätte "zumindest eine Weiterverrechnung in gleicher Höhe" stattfinden müssen.

Im angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde darauf hin, dass der Beschwerdeführer an der X. Golf GmbH beteiligt und auch deren Geschäftsführer gewesen sei. Der Beschwerdeführer ermittle den Gewinn seines Unternehmens nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 und habe die Beteiligung im Betriebsvermögen aktiviert. Insoweit der Beschwerdeführer dargelegt habe, die betroffenen Ausgaben getätigt zu haben, um den Wert der betrieblichen Beteiligung an der X. Golf GmbH zu erhalten, habe er damit auch klargestellt, dass jedenfalls kein unmittelbarer Zusammenhang dieser Ausgaben mit dem Betrieb seines Einzelunternehmens bestehe, dessen Zweck jedenfalls nicht die Veranstaltung von Golfturnieren sei. Zwar seien Aufwendungen für die Erhaltung eines im Betriebsvermögen stehenden Wirtschaftsgutes grundsätzlich Betriebsausgaben, es könne die Beteiligung des Beschwerdeführers an der X. Golf GmbH aber nicht als eine betriebliche angesehen werden. Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988

sei die Bildung von gewillkürtem Betriebsvermögen nicht zulässig, sodass die bilanzierte Beteiligung an der X. Golf GmbH, um steuerlich berücksichtigt werden zu können, notwendiges Betriebsvermögen darstellen müsste. Notwendiges Betriebsvermögen erfasse aber nur jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen, somit betrieblich verwendet werden. Eine Beteiligung an einer auf einem anderen Wirtschaftsgebiet tätigen Kapitalgesellschaft (die X. Golf GmbH veranstalte u. a. Golfturniere und sei auch sonst ausschließlich auf dem Gebiet des Golfsports tätig gewesen) könne nicht zu notwendigem Betriebsvermögen des Einzelunternehmens des Beschwerdeführers (Bild- und Tonstudio) gezählt werden, dessen Tätigkeitsbereich mit dem Golfsport nichts zu tun habe. Subjektive Momente wie die guten Kontakte des Beschwerdeführers zum Umfeld des Golfsports seien in diesem Zusammenhang ebenso bedeutungslos wie die buchmäßige Behandlung als Betriebsvermögen. Die Beteiligung sei rechtlich als notwendiges Privatvermögen anzusehen, weshalb der Betriebsausgabencharakter der für diese Beteiligung gemachten Aufwendungen keiner Prüfung mehr bedurft habe.

Über die gegen den angefochtenen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

#### 1. Verbindlichkeit A. KG:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Die Zurechnung einer Schuld zum Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen bestimmt sich danach, wofür die durch die Schuldaufnahme verfügbar gewordenen Geldmittel verwendet wurden. Soweit damit betriebliche Aufwendungen oder die Anschaffungskosten eines zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgutes abgedeckt wurden, liegt eine Betriebsschuld vor, während eine Privatverbindlichkeit gegeben ist, wenn die Geldmittel der Finanzierung von Aufwendungen dienen, die der privaten Lebensführung zuzuordnen sind (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 2005, 2000/15/0057, mit weiteren Nachweisen).

Dass der Beschwerdeführer mit den durch die Schuldaufnahme bei der Bank verfügbar gewordenen Geldmitteln Wirtschaftsgüter für sein Unternehmen angeschafft hat, stellt er nicht in Abrede, woraus der betriebliche Charakter der von ihm eingegangenen Bankverbindlichkeit zwangsläufig resultiert. Da gemäß § 1358 ABGB die Einlösung einer Schuld durch den Bürgen dazu führt, dass die vom Bürgen eingelöste Schuld nunmehr gegenüber dem Bürgen besteht, hatte der Beschwerdeführer nach der zutreffenden Passivierung der Bankverbindlichkeit im Jahre 1988 dem Umstand der Schuld einlösung durch die A. KG im Jahre 1989 ebenso zutreffend dadurch Rechnung getragen, dass er in seinen Büchern den Bestand der eingelösten Schuld gegenüber der A. KG dokumentierte. Dass die bei ihrem Eingehen zur Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Betriebes essenziell betriebliche Schuld infolge ihrer Einlösung durch den Bürgen ihren betrieblichen Charakter hätte verlieren sollen, ist nicht zu erkennen und widerspricht auch dem Wesen der in § 1358 ABGB normierten Legalzession.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, ergibt sich aus der die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen berücksichtigenden Auslegung des § 4 Abs. 1 und des § 6 Z. 3 EStG 1988 die zwingende einkommensteuerrechtliche Regelung, dass im Betriebsvermögen, welches für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich ist, nur solche negative Wirtschaftsgüter berücksichtigt werden dürfen, die mit einer Belastung des Steuerpflichtigen verbunden sind, damit also nicht etwa Verbindlichkeiten, mit deren Geltendmachung durch den Gläubiger nicht mehr zu rechnen ist (siehe die hg. Erkenntnisse vom 5. Juni 2003, 99/15/0219, vom 25. September 2001, 95/14/0098, und vom 27. September 2000, 96/14/0141, jeweils mit weiteren Nachweisen). Ob und in welcher Besteuerungsperiode ein solcher Sachverhalt eingetreten ist, stellt eine Sachfrage dar, deren Beantwortung der Abgabenbehörde auf der Ebene der Beweiswürdigung obliegt (siehe die letztgenannten beiden Erkenntnisse).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde die Ausbuchung der Verbindlichkeit in den Büchern des Beschwerdeführers, die dieser im Jahr 1991 vorgenommen hatte, hinsichtlich der vom Beschwerdeführer getroffenen Wahl der Besteuerungsperiode mit der Begründung als zutreffend beurteilt, dass diese Besteuerungsperiode von beiden Teilen des nach § 1358 ABGB übergegangenen Schuldverhältnisses als jene angesehen worden sei, in welcher die Aussichtslosigkeit der Erwartung einer Tilgung der Schuld manifest geworden sei. Der Überlegung der belangten Behörde, der Schuldner und der die Schuld eingelöst habende Bürge als Gläubiger müssten wohl am besten wissen, wann der Zeitpunkt gekommen sei, die Möglichkeit künftiger Schuldtilgung als ausgeschlossen anzusehen, haftet

weder ein Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung, noch ein Denkfehler an, in welchem Zusammenhang das Beschwerdevorbringen, die buchmäßige Handhabung bei der A. KG sei mit dem Beschwerdeführer nicht abgesprochen gewesen, die Plausibilität des behördlichen Gedankenganges sogar noch erhöht.

Der in unbedenklich geübter freier Beweiswürdigung (und im Einklang mit der eigenen Einschätzung durch den Beschwerdeführer) in das Jahr 1991 angesiedelte Wegfall einer aus den dargelegten Erwägungen betrieblichen Schuld musste zwangsläufig zu einer Vermehrung des Betriebsvermögens führen, welche die Abgabenbemessungsgrundlage nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 erhöhte.

Der Versuch des Beschwerdeführers, dem durch den Ansatz einer Einlage in gleicher Höhe entgegen zu wirken, hätte nur dann erfolgreich sein können, wenn der Wegfall der Verbindlichkeit durch private oder im Gesellschaftsverhältnis wurzelnde Gründe veranlasst gewesen wäre (siehe das hg. Erkenntnis vom 19. Jänner 2005, 2000/13/0162, 0165, mwN). Zur Feststellung eines solchen Sachverhaltes bot die Aktenlage aber keinen Anhaltspunkt. Noch im Jahre 1989 hatte die A. KG vom Beschwerdeführer schriftlich die Tilgung der durch Einlösung auf sie übergegangenen Schuld verlangt. Dass es private Beweggründe gewesen wären, die beim Entscheidungsträger der A. KG den Entschluss zur Abstandnahme von Einbringungsversuchen bewirkten, und nicht bloß wirtschaftlich vernünftige Vermeidung von Mehrkosten, war bei der gegebenen Sachlage - auch auf der Basis freundschaftlicher Beziehungen zwischen dem Beschwerdeführer und dem Mehrheitsgesellschafter der

A. KG - nicht zu erkennen. Haben schon der Prüfer wie auch die belangte Behörde in ihren Überlegungen zur Beweiswürdigung durchaus nachvollziehbar dargestellt, dass schon das vom Beschwerdeführer behauptete Eingehen der Bürgschaft nur aus Gründen der Freundschaft wirtschaftlich nicht plausibel gewesen wäre, so wurde vom Beschwerdeführer kein Sachverhalt vorgetragen, der die Schlussfolgerung auf Gewährung eines Schuldnachlasses aus rein privaten Motiven nahe gelegt hätte. Es kann daher nicht als rechtswidrig angesehen werden, dass die belangte Behörde die vom Beschwerdeführer gebuchte Einlage im Einklang mit dem Prüfer nicht akzeptiert hat, sondern von einem gewinnerhöhenden Wegfall der Verbindlichkeit gegenüber der A. KG im Jahr 1991 ausgegangen ist.

## 2. Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Golfsport:

Zu diesem Streitpunkt beschränkt sich das Beschwerdevorbringen auf die Behauptung, dass es "im Prüfungszeitraum eine Verrechnung in Höhe von ca. ATS 750.000,- gegeben" habe, welche der Behörde "vollinhaltlich bekannt" gewesen und von ihr "gänzlich ignoriert" worden sei.

Dass eine Rechtswidrigkeit der behördlichen Beurteilung dieses Streitpunktes mit einem solchen Vorbringen nicht erfolgreich aufgezeigt werden kann, liegt auf der Hand:

Erstens trägt dieses Vorbringen keinen nachvollziehbaren Sachverhalt vor. Zweitens verstößt das, was damit gemeint sein könnte, gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot. Drittens ist nicht erkennbar, was die behauptete "Weiterverrechnung" an der Untauglichkeit der geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Golfsport als Betriebsausgaben des Unternehmens der Film- und Videoproduktion ändern könnte. Dass bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 gewillkürtes Betriebsvermögen nicht berücksichtigt werden darf, entspricht einhelliger Lehre und Rechtsprechung (siehe Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 4 Abs. 1 EStG 1988, Rz. 99, Doralt, EStG7, § 4 Tz. 43, sowie die hg. Erkenntnisse etwa vom 18. Dezember 2001, 98/15/0019, und vom 10. April 1997, 94/15/0211). Als notwendiges Betriebsvermögen eines den Betriebsgegenstand der Film- und Videoproduktion aufweisenden Unternehmens kann die Beteiligung an einer Projekten des Golfsports dienenden Kapitalgesellschaft gewiss nicht angesehen werden (siehe zum Grundsätzlichen etwa das hg. Erkenntnis vom 18. September 2003, 2001/15/0008, 0009).

Eine Rechtswidrigkeit der Verweigerung des Abzuges der diesbezüglichen Aufwendungen als Betriebsausgaben und der aus den betroffenen Rechnungen geleisteten Umsatzsteuer als Vorsteuerbeträge lässt das Beschwerdevorbringen in keiner Hinsicht erkennen.

Die Beschwerde erwies sich somit insgesamt als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwändersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 13. September 2006

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2002130108.X00

**Im RIS seit**

09.10.2006

**Zuletzt aktualisiert am**

28.09.2009

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)