jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/9/24 97/13/0232

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.09.2003

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §21;
BAO §22;
BAO §23;
LiebhabereiV 1993 §1 Abs1;
LiebhabereiV 1993 §2 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Ginthör, über die Beschwerde des H in W, vertreten durch Dr. Johannes Schuster, Rechtsanwalt in 1020 Wien, Franzensbrückenstraße 20, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 18. September 1997, Zl. GA RV/010- 16/14/97, betreffend Einkommensteuer für 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.172,88 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit seiner Einkommensteuererklärung für 1993 erklärte der Beschwerdeführer neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit negative Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 56.157 S.

Mit Bescheid vom 16. September 1996 sprach das Finanzamt aus, dass die Einkommensteuer für das Jahr 1993 gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 nicht veranlagt wird. Mangels Beantwortung eines die Frage der Liebhaberei ansprechenden Vorhaltes blieben die negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen außer Ansatz.

Dagegen berief der Beschwerdeführer. Er habe im November 1991 eine Beteiligung (Nominale 1,000.000 S) an der V GesmbH, deren alleiniger Geschäftsführer er zu diesem Zeitpunkt gewesen sei, um den Preis von 1,300.000 S erworben. Zur teilweisen Finanzierung des Kaufpreises habe er einen Kredit aufgenommen. Die dafür entrichteten

Zinsen seien als Werbungskosten unter den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend gemacht worden. Eine Gewinnausschüttung der V GesmbH sei im Geschäftsjahr 1993 nicht erfolgt. Bei der V GesmbH handle es sich um ein Unternehmen einer österreichischen Bankengruppe, an deren Stammkapital von 20,000.000 S zum Zeitpunkt des Erwerbs der Beteiligung durch den Beschwerdeführer eine österreichische Bank, zwei ungarische Banken und die W Holding beteiligt gewesen seien. Das Hauptgeschäftsfeld der V GesmbH sei der Handel mit Osteuropa. Im Herbst des Jahres 1991 habe einer der ungarischen Gesellschafter das Anbot auf Abtretung seines Anteiles von 6,000.000 S an die übrigen Gesellschafter gestellt. Dieses Anbot sei von der W Holding mit 5,000.000 S aufgegriffen worden, gleichzeitig sei dem Beschwerdeführer der Erwerb eines Stammanteiles im Nominale von 1,000.000 S gestattet worden. Die V GesmbH habe in den Jahren 1990 und 1991 unter Außerachtlassung steuerlicher Maßnahmen Gewinne von rund 1,000.000 S (1990) und von rund 1,700.000 S (1991) erzielt. Im Geschäftsjahr 1992 habe die V GesmbH nochmals einen Jahresüberschuss von 92.763 S erzielt. Ab dem Geschäftsjahr 1993 seien, bedingt durch die wirtschaftliche Entwicklung in Osteuropa nach dem Zusammenbruch der planwirtschaftlichen Systeme, erhebliche Verluste entstanden, die zum Verbrauch des gesamten Stammkapitals der Gesellschaft geführt hätten. Die entstandenen Verluste seien überwiegend auf Forderungsausfälle im Zusammenhang mit Insolvenzen renommierter, teilweise börsennotierter ungarischer Unternehmungen zurückzuführen gewesen. Die Eigentümer der Gesellschaft seien laufend um strukturverbessernde Maßnahmen unter Einschluss von Sanierungsmaßnahmen bemüht gewesen; Gewinnausschüttungen seien jedoch bis dato noch nicht möglich gewesen.

Auf Vorhalt der belangten Behörde legte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 10. September 1997 eine Ablichtung des Notariatsaktes vom 29. November 1991 über die Abtretung eines Geschäftsanteiles, der einer Stammeinlage von 1,000.000 S entsprach, um den Abtretungspreis von 1,300.000 S durch die ungarische I AG an den Beschwerdeführer zum Stichtag 1. Dezember 1991 vor. Gleichzeitig legte er eine als Nebenabrede geschlossene Vereinbarung zwischen der W Holding und dem Beschwerdeführer vom 23. Dezember 1991 vor, unter deren Punkt 1 ausgeführt wird, dass der Beschwerdeführer am 6. Dezember 1991 1,300.000 S an die I AG überwiesen und gleichzeitig im Rahmen eines Kreditvertrages mit der V GesmbH einen Kredit in derselben Höhe in Anspruch genommen habe. Zur Absicherung dieses Kredites habe der Beschwerdeführer nach Punkt 2 der Nebenabrede seine Anteile an der V GesmbH bis zur vollständigen Rückzahlung des Kredites zugunsten der W Holding verpfändet. Nach Punkt 3 der Nebenabrede verpflichte sich die W Holding, die Geschäftsanteile des Beschwerdeführers auf seine erste schriftliche Bitte zum Nominalwert von 1,000.000 S zurückzukaufen. Diese schriftliche Bitte könne zu beliebiger Zeit erfolgen. Weiters legte der Beschwerdeführer einen Syndikatsvertrag zwischen den Gesellschaftern der V GesmbH vor, welcher die gemeinsame Stimmabgabe bei den Organen der V GesmbH betraf.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der Beschwerdeführer sei Gesellschafter-Geschäftsführer der V GesmbH. Diese GesmbH sei im Jahr 1986 "eröffnet" worden. Schon damals sei der Beschwerdeführer zusammen mit anderen Personen Geschäftsführer gewesen. In seinen Einkommensteuererklärungen habe der Beschwerdeführer ab 1992 aus dem Titel der Fremdfinanzierung der Anschaffung seiner Beteiligung an der V GesmbH (Stammeinlage zum Nominale von 1,000.000 S, welche um 1,300.000 S erworben worden sei) negative Einkünfte aus Kapitalvermögen geltend gemacht. Eine Veranlagung für das Jahr 1992 sei infolge Fristablaufs unterblieben. Die V GesmbH habe Einkünfte aus Gewerbebetrieb erwirtschaftet, und zwar minus 704.565 S für 1988, 4,493.165 S für 1989, 2,324.803 S für 1990, minus 881.113 S für 1991, minus 5,018.639 S für 1992, minus 10,127.200 S für 1993, minus 23,271.544 S für 1994 und minus 31,952.530 S für 1995. Mit Gesellschafterbeschluss vom 14. Jänner 1993 sei das Kapital der V GesmbH um 10,000.000 S erhöht worden. Seit 1995 sei der Beschwerdeführer nicht mehr als Gesellschafter der V GesmbH ausgewiesen, seinen Anteil halte seither die W Holding.

Nach Ansicht der belangten Behörde sei es nicht fremdüblich, dass ein neu eintretender Gesellschafter bei der Gesellschaft, in welche er aufgenommen werden soll, einen Kredit zur Finanzierung der Beteiligungsanschaffung aufnehmen könne. Der Grund einer solchen Finanzierungsvariante könne nur "causa societatis" zu finden sein, zumal der Beschwerdeführer bereits Geschäftsführer der V GesmbH gewesen sei. Einem Fremden, der sich an dieser Gesellschaft hätte beteiligen wollen, hätte man dieses Finanzierungsmodell sicherlich nicht angeboten, um so mehr, als sich bei der V GesmbH abgezeichnet habe, dass sie eher Kapital benötige, als Kapital zur Verfügung stellen könne. Dies ergebe sich sowohl aus den seit 1991 erzielten Verlusten der V GesmbH als auch aus der Kapitalaufstockung nach

dem Gesellschafterbeschluss vom 14. Jänner 1993. Aus diesen Gründen sei das Fremdfinanzierungsmodell mangels Fremdüblichkeit zur Gänze nicht anzuerkennen, weshalb die unter diesem Titel geltend gemachten Fremdfinanzierungskosten zu keiner steuerlichen Berücksichtigung hätten führen können.

Des Weiteren stützte die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid auch darauf, dass Liebhaberei vorliege.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Verträge zwischen nahen Angehörigen finden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechts grundsätzlich nur Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (vgl. jüngst das hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2003, 97/13/0208). Die Kriterien für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen gelten auch für Verträge mit juristischen Personen, an denen ein Vertragspartner oder seine Angehörigen in einer Weise als Gesellschafter beteiligt sind, dass mangels eines Interessengegensatzes die Annahme nahe liegt, für eine nach außen vorgegebene Leistungsbeziehung bestehe in Wahrheit eine im Gesellschaftsverhältnis wurzelnde Veranlassung (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 1. Juli 2003, 97/13/0215, und vom 24. September 2002, 99/14/0006).

Diese in der Rechtsprechung des Gerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 1. Juli 2003 und das hg. Erkenntnis vom 28. November 2002, 2001/13/0032).

Die belangte Behörde sieht als "Grund einer solchen Finanzierungsvariante" den Umstand, dass der Beschwerdeführer Geschäftsführer der V GesmbH gewesen sei und einem Fremden, der sich bei dieser Gesellschaft hätte beteiligen wollen, dieses Finanzierungsmodell nicht angeboten worden wäre. Damit vernachlässigt die belangte Behörde jedoch die steuerlich erforderliche Trennung zwischen Geschäftsführer- und Gesellschaftersphäre (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 2002, 2001/15/0077).

Der Beschwerdeführer trägt vor, dass im Zeitpunkt der Kreditgewährung zwischen ihm und den Gesellschaftern der kreditgewährenden V GesmbH kein Verwandtschaftsverhältnis bestanden habe und er nicht Gesellschafter, geschweige denn Allein- oder Mehrheitsgesellschafter der V GesmbH gewesen sei. Vielmehr sei er zu diesem Zeitpunkt als Geschäftsführer der V GesmbH deren Dienstnehmer gewesen. Daher stelle sich die Frage nach einem Fremdvergleich der getroffenen Finanzierungsvereinbarung nicht. Gegenteilige Feststellungen hat die belangte Behörde nicht getroffen. Wenn der Beschwerdeführer auch nach dem von ihm im Verwaltungsverfahren vorgelegten Notariatsakt vom 29. November 1991 nach Abtretung der Geschäftsanteile an der V GesmbH mit Stichtag 1. Dezember 1991 beteiligt gewesen ist und zufolge der von ihm behaupteten Nebenabrede mit der W Holding den Kaufpreis dieses Geschäftsanteiles bei "gleichzeitiger Kreditausschöpfung" am 6. Dezember 1991 überwiesen hat, traf die belangte Behörde doch keine Feststellung, dass der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Einräumung des in Rede stehenden Kredites bereits Gesellschafter gewesen wäre. Die belangte Behörde hat in Verkennung der Rechtslage auf die Eigenschaft des Beschwerdeführers als Geschäftsführer abgestellt und somit auf das hinsichtlich der Ausschöpfung des Kredites zu Grunde liegende Rechtsverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der V GesmbH zu Unrecht die Kriterien für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen angewendet.

Mit einer alternativen Begründung stützt die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid darauf, dass in der in Rede stehenden Beteiligung des Beschwerdeführers an der V GesmbH Liebhaberei vorliege.

Die belangte Behörde schließt daraus, dass die im Beschwerdefall anzuwendende Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 33/1993 in einer beispielhaften Aufzählung etwa die Nutzung von Wohnungen als Beispiel der Lebensführung anführt, dass auch andere, nicht ausdrücklich angeführte Kapitalanlagen unter § 1 Abs. 2 Z 1 der LiebhabereiV subsumierbar seien, sofern sie den Bereich der privaten Lebensführung berührten. Als solche Kapitalanlagen kämen nach Ansicht der belangten Behörde all jene in Betracht, die als Einkünfte aus Kapitalvermögen im Privatvermögen gehalten werden, worunter auch Anteile an einer GesmbH fielen. Die belangte Behörde übersieht dabei, dass nach § 1 Abs. 2 Z 1 der LiebhabereiV in der im Beschwerdefall anzuwendenden Stammfassung neben der Eignung des zu bewirtschaftenden Wirtschaftsgutes für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung für die

Einreihung einer Betätigung unter diese Bestimmung zusätzlich erforderlich ist, dass das Wirtschaftsgut typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht. Dass dies auf die Beteiligung des Beschwerdeführers an der V GesmbH zuträfe, kann der Gerichtshof nicht finden (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 30. September 1998, 97/13/0035).

Hilfsweise begründet die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid schließlich damit, dass selbst bei Vorliegen einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 der LiebhabereiV keine nach § 2 Abs. 2 der zitierten Verordnung anzuerkennenden Anlaufverluste vorlägen, weil es sich um eine von vornherein befristete Beteiligung gehandelt hätte. Die belangte Behörde schließt dies beweiswürdigend daraus, dass im Punkt 3 der Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und der W Holding eine Abtretungszusage enthalten sei, welche der Beschwerdeführer dann offenbar eingefordert habe, als nach Einführung der Endbesteuerung von Ausschüttungen aus GesmbH-Anteilen negative Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht mehr "verwertbar" gewesen seien. Von dem dem von der belangten Behörde herangezogenen hg. Erkenntnis vom 5. August 1993, 93/14/0110, zu Grunde liegenden Fall unterscheidet sich der Beschwerdefall vor allem darin, dass in jenem Streitfall die damals belangte Behörde angenommen hatte, die Beteiligung sei in der Absicht der Veräußerung nach dreieinhalb Jahren erworben worden, und dies vor allem aus der im Prospekt des Beteiligungsmodells angebotenen Abtretungsmöglichkeit der erworbenen Anteile und dem im Veräußerungserlös und dem Steuervorteil gelegenen Ertrag geschlossen hatte. Im Beschwerdefall jedoch liegt eine zeitlich nicht festgelegte Möglichkeit für den Beschwerdeführer vor, seine um 1.300.000 S erworbene Beteiligung der W Holding zum Nennwert von 1.000.000 S abzutreten. Dies allein erlaubte der belangten Behörde noch nicht, von einer von vornherein befristeten Beteiligung auszugehen. Die von der belangten Behörde ins Treffen geführte Einführung der Endbesteuerung bestimmter Einkünfte aus Kapitalvermögen trat erst nach der Anschaffung der Beteiligung in Kraft. Aus einer von der belangten Behörde gesehenen Unüblichkeit der Beteiligung des Geschäftsführers an einer GesmbH, deren Anteile von Banken gehalten werden, auf eine von vornherein gegebene Befristung der Beteiligung zu schließen, ist für den Gerichtshof nicht nachvollziehbar.

Da demnach die für das Streitjahr geltend gemachten negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen unter die Anlaufverluste im Sinne des § 2 Abs. 2 der LiebhabereiV zu zählen wären, erübrigt es sich, auf die weiteren Ausführungen im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerde einzugehen, ob überhaupt Liebhaberei vorliegt.

Aus den angeführten Gründen war der angefochtene Bescheid daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 Eurogesetz, BGBl. I Nr. 72/2000, war der Betrag in Euro auszudrücken.

Wien, am 24. September 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1997130232.X00

Im RIS seit

27.10.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at