

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/6/26 98/13/0013

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.06.2002

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §5;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Mag. Heinzl, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Sellner, über die Beschwerde der RGen.m.b.H. in N, vertreten durch Dr. Michael Buresch und Dr. Ilse Korenjak, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Fichtegasse 2A, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat III) vom 25. November 1997, ZI GA 11-94/2375/01, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1991, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin, eine Lagerhausgenossenschaft, bildete für den Veranlagungszeitraum 1991 - in welchem infolge Umstellung des Bilanzstichtages zwei Wirtschaftsjahre mit einem Gesamtzeitraum von 18 Monaten zu erfassen waren - erstmals eine Rückstellung für Jubiläumsgelder in Höhe von S 1,081.589,-.

Mit dem angefochtenen Bescheid anerkannte die belangte Behörde im Instanzenzug unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich von Arbeitnehmerjubiläen die Rückstellung (nur) im Ausmaß der für den Veranlagungszeitraum 1991 ermittelten Dotierung in Höhe von S 282.777,-. Hinsichtlich des übrigen, im Gewinnermittlungszeitraum 1991 von der Beschwerdeführerin mit steuerlicher Wirkung aus der Eröffnungsbilanz fiktiv übernommenen Betrages (S 798.812,-) verweigerte die belangte Behörde die Anerkennung, weil der steuerliche Jahresgewinn durch die Zuführung zu Rückstellungen nur insoweit gemindert werden dürfe, als die Zuführung wirtschaftlich vom entsprechenden Wirtschaftsjahr veranlasst sei. Der Betrag von S 798.812,-, somit der auf das bzw die Vorjahr(e) entfallende Rückstellungsteil falle daher im Hinblick darauf, dass dieser Rückstellungsteil nur steuerneutral gebildet werden könne, unter das sogenannte Nachholverbot.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Mit der Frage der Bildung von Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich von Arbeitnehmerjubiläen, zu deren Bezahlung der Arbeitgeber verpflichtet ist, hat sich der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25. Jänner 1994, 90/14/0073, Slg Nr 6859/F, auf dessen Entscheidungsgründe gemäß § 43 Abs 2 VwGG hingewiesen wird, auseinander gesetzt und ist zu dem Ergebnis gelangt, dass den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entsprechend eine Verpflichtung zur Bildung derartiger Rückstellungen besteht, die auch steuerlich zu beachten ist. Zutreffend hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auch darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis vom 25. Jänner 1994 mit dem Hinweis auf die Art der Ausmessung des "durch das Streitjahr veranlassten" Rückstellungsbetrages auf das Nachholverbot Bezug genommen hat. In seinem Erkenntnis vom 25. Februar 1998, 97/14/0015, hat der Verwaltungsgerichtshof betont, dass nach dem zitierten Erkenntnis vom 25. Jänner 1994 auch für Perioden vor Inkrafttreten des Rechnungslegungsgesetzes eine Pflicht zur Bildung der Jubiläumsgeldrückstellung bestand, weshalb Ausführungen darüber, wie die Frage des Nachholverbotes zu beurteilen wäre, wenn die Pflicht zur Bildung der Rückstellung erst durch das Rechnungslegungsgesetz begründet worden wäre, entbehrlich sind.

Soweit die Beschwerdeführerin im Hinblick darauf, dass die Pflicht zur Bildung der Rückstellung jedenfalls nur für Unternehmen ausgesprochen worden sei, welche ihren Gewinn nach § 5 EStG 1988 ermitteln, betont, dass sie in ihrer Berufung ausdrücklich darauf hingewiesen habe, dass sie erst durch die geänderten Bestimmungen des EStG 1988 zur "§ 5-Ermittlerin" geworden sei und sie in "unmittelbarer zeitlicher Nähe des Eintrittes in die § 5-Ermittlung (erstes Folgejahr)" nach Schaffung der organisatorischen Voraussetzungen mit der Bildung der Jubiläumsgeldrückstellung begonnen habe, wird damit eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt:

Räumt die Beschwerdeführerin mit ihrem Vorbringen im Hinblick auf das "erste Folgejahr" doch ein, dass sie die in Rede stehende Rückstellung jedenfalls nicht im ersten Jahr der nach dem EStG 1988 für sie gebotenen Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988, sondern erst in einem späteren Jahr gebildet hat. In diesem (gegenständlich verfahrensrelevanten) späteren Jahr kann eine Nachholung der Rückstellungsbildung mit steuerlicher Wirkung daher auch nicht auf den Umstand des erst erfolgten Eintrittes in die Gewinnermittlungspflicht nach § 5 EStG 1988 gestützt werden.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt auch die Ansicht der Beschwerdeführerin nicht, dass im Beschwerdefall insbesondere durch die Anwendung des Nachholverbotes gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstoßen worden wäre: Nach herrschender Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schützt der genannte Grundsatz nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Vielmehr müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Abgabenbehörde unbillig erscheinen lassen, wie dies zB der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit derselben herausstellt (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 24. April 1996, 93/15/0076). Derartige besondere Umstände sind - abgesehen davon, dass die belangte Behörde hier keinen Vollzugsspielraum hatte - im Beschwerdefall nicht zu erkennen. Die Beschwerdeführerin hat - wenngleich in Übereinstimmung mit der allerdings nicht einheitlichen "Verwaltungspraxis" und Literatur (vgl Köglberger, Neuerliche Einschränkung der Jubiläumsgeld- und Urlaubsrückstellungen, SWK 1994, A 383) - in Verkennung der Rechtslage eine Rückstellung für Jubiläumsgelder erst in der Bilanz zum 31. Dezember 1991 gebildet. Der Umstand, dass der Verwaltungsgerichtshof erstmalig in dem oben zitierten Erkenntnis vom 25. Jänner 1994 zu Recht erkannt hat, dass nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung eine Verpflichtung zur Bildung entsprechender Rückstellungen besteht, kann nicht bewirken, dass die Beschwerdeführerin in einem Vertrauen auf eine rechtlich verfehlete "Verwaltungspraxis" geschützt werden müsste. Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin ungeachtet dieser Verwaltungspraxis ohnehin schon bei der im Jahr 1992 erfolgten Bilanzerstellung für 1991, dh jedenfalls lange vor dem zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Jänner 1994, zu Recht die Ansicht vertreten, dass eine Verpflichtung zur Bildung einer entsprechenden Rückstellung besteht. Gleiches galt für die Beschwerdeführerin des Verfahrens, in welchem sich der Verwaltungsgerichtshof erstmals mit dieser Rechtsfrage auseinander gesetzt hat. Es wäre daher auch der Beschwerdeführerin unbenommen geblieben, die Rückstellung für Jubiläumsgelder entsprechend ihrer Verpflichtung hiezu bereits in der Bilanz zum 30. Juni 1989 und zum 30. Juni 1990 zu bilden.

Da sich die Beschwerde somit insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr 501/2001.

Wien, am 26. Juni 2002

**Schlagworte**

Rechtsgrundsätze Treu und Glauben erworbene Rechte VwRallg6/2

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:1998130013.X00

**Im RIS seit**

07.10.2002

**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)