

TE Vwgh Erkenntnis 2001/6/7 98/15/0065

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 07.06.2001

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §114;
BAO §115 Abs1;
B-VG Art18 Abs1;
EStG 1988 §6;
KStG 1988 §19;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Steiermark gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 3. April 1998, RV 12/1-10/98, betreffend Körperschaftsteuer 1992 und Gewerbesteuermessbetrag 1992 (mitbeteiligte Partei: S-AG, vertreten durch Kammerlander, Piaty & Partner, Rechtsanwälte in 8010 Graz, Herrengasse 18 und 26), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Die mitbeteiligte AG hat am 15. Juni 1992 ca. 29% der Aktien der S-AG erworben (Anschaffungskosten von 994.662.822 S). Mit Beschluss vom 4. Dezember 1992 wurde das Grundkapital der S-AG von 500 Mio. S auf 250 Mio. S herabgesetzt. Die Mitbeteiligte erhielt dadurch eine Kapitalrückzahlung in Höhe von 73.311.500 S. Sie setzte den steuerlichen Buchwert der Beteiligung an der S-AG auf die Hälfte herab und wies die Beteiligung somit zum 31. Dezember 1992 für steuerliche Zwecke nur mehr mit 497.331.411 S aus. Die Differenz zwischen den Betrag, um den sie der Buchwert abgestockt hatte (497.331.411 S), und der Kapitalrückzahlung (73.311.500 S), somit den Betrag von 424.019.911 S, brachte sie gewinnmindernd in Ansatz.

Im Zuge einer im Jahr 1997 durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung gelangte das Finanzamt zur Auffassung, die

Mitbeteiligte habe den Gewinn des Jahres 1992 zu Unrecht um den oben dargestellten Betrag von 424,019.911 S gekürzt. Es erließ Bescheide betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1992 und erhöhte dabei den erklärten Gewinn um diesem Betrag. Zur Begründung wird im Betriebsprüfungsbericht ausgeführt, der Teilwert (§ 6 Z 2 EStG 1988) des Aktienpaketes sei nicht gesunken; die Kapitalherabsetzung habe den inneren Wert der Beteiligung nicht verändert.

Der gegen diese Bescheide gerichteten Berufung der Mitbeteiligten gab die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid Folge. Zur Begründung wird ausgeführt: In einem in einer Fachzeitschrift im Jahr 1992 veröffentlichten Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen sei die Auffassung vertreten worden, dass die Kapitalherabsetzung als Teilliquidation anzusehen sei und deshalb zu einer anteiligen Abschreibung des Buchwertes der Beteiligung führe. Mit Schreiben vom 14. Jänner 1993 habe das Bundesministerium für Finanzen gegenüber der V-Gesellschaft - von dieser habe die Mitbeteiligte ihre Anteile an der S-AG erworben - die inhaltlich gleiche Rechtsauffassung vertreten. Mit Schreiben vom 18. Mai 1993 habe die Finanzlandesdirektion für Steiermark gegenüber der Mitbeteiligten eine Anfrage beantwortet und dabei die erwähnte, vom Bundesministerium für Finanzen in Anfragebeantwortungen vertretene Auffassung übernommen. Im Zeitpunkt der Beschlussfassung der Hauptversammlung der S-AG am 4. Dezember 1992 sei der Mitbeteiligten die Rechtsmeinung des Bundesministeriums für Finanzen aufgrund der erwähnten Veröffentlichung eines Schreibens in einer Fachzeitschrift im Jahr 1992 bekannt gewesen und das Schreiben an die V-Gesellschaft vom 14. Jänner 1993 zu erwarten gewesen (wenn es nicht ohnedies vorher mündlich mitgeteilt worden sei). Wenn auch in der Literatur eine gegenteilige Rechtsmeinung zur ordentlichen Kapitalherabsetzung vertreten worden sei, liege dennoch der Äußerung des Bundesministeriums für Finanzen keine unvertretbare Rechtsauffassung zugrunde. Ungeachtet eines in der Auskunftserteilung der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 18. Mai 1993 enthaltenen Unverbindlichkeitsvorbehaltes könne die Mitbeteiligte die Beibehaltung der in Aussicht gestellten Vorgangsweise verlangen. Sie habe auf ein bestimmtes Verhalten der Finanzverwaltung, die als Einheit anzusehen sei, vertrauen können.

Gemäß § 292 BAO hat der Präsident der Finanzlandesdirektion gegen diesen Bescheid Beschwerde erhoben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im gegenständlichen Fall wurde durch die außerordentliche Hauptversammlung der S-AG am 4. Dezember 1992 eine ordentliche Kapitalherabsetzung (von 500 Mio. S auf 250 Mio. S) beschlossen. Strittig ist, ob diese Kapitalherabsetzung den steuerlichen Gewinn der mitbeteiligten Partei um 424,019.911 S gemindert hat.

Die ordentliche Kapitalherabsetzung stellt keine Teilliquidation dar und führt daher im Betriebsvermögen des Gesellschafters nicht zu einer prozentuellen Abstockung des Buchwertes der Beteiligung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. April 2001, 98/14/0073, 0074, auf welches gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird).

Die belangte Behörde stützt allerdings, wie auch die mitbeteiligte Partei in ihrer Gegenschrift, die steuerliche Abschreibung der Beteiligung nicht auf das Vorliegen einer "Teilliquidation", sondern ausschließlich auf den Grundsatz von Treu und Glauben.

Der Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben steht im gegenständlichen Fall allerdings bereits der Umstand entgegen, dass in der Belastung an Körperschaft- und Gewerbesteuer 1992 kein Vertrauensschaden gelegen ist. Wird nämlich das Ereignis, welches im Vertrauen auf bestimmte Auskünfte gesetzt worden sein soll, nämlich die Herabsetzung des Stammkapitals bei der S-AG, gedanklich ausgeblendet, wäre die strittige Körperschaft- und Gewerbesteuer 1992 ebenfalls angefallen.

Es ist auch darauf zu verweisen, dass die im gegebenen Zusammenhang für die Besteuerung entscheidende Handlung, nämlich die Beschlussfassung über die Herabsetzung des Grundkapitals der S-AG, am 4. Dezember 1992 getätigten worden ist. Grundlage für diese Disposition der Mitbeteiligten (und der anderen Gesellschafter der S-AG) können nicht solche Umstände gewesen sein, die erst später eingetreten sind, wie insbesondere eine Beantwortung der Anfrage an die Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 13. Mai 1992 durch das Schreiben vom 18. Mai 1993. Was aber nicht die Grundlage für eine die Steuerfolgen auslösende Disposition des Steuerpflichtigen gewesen ist, kann aus der Sicht von Treu und Glauben nicht von Bedeutung sein (vgl. das hg. Erkenntnis 14. Dezember 2000, 95/15/0028). Eine andere als diese Auskunft der Finanzlandesdirektion vom Mai 1993 ist aber an die Mitbeteiligte gar nicht ergangen

Der angefochtene Bescheid stützt sich neben der an die Mitbeteiligte ergangenen Auskunft der Finanzlandesdirektion

vom 18. Mai 1993 auch auf die Anfragebeantwortung des Bundesministeriums für Finanzen vom 14. Jänner 1993, die an die V-Gesellschaft, also an jene Gesellschaft gerichtet ist, von welcher die Mitbeteiligte die Aktien an der S-AG gekauft hat. Auch diese Anfragebeantwortung stammt aber erst aus der Zeit nach dem Hauptversammlungsbeschluss vom 4. Dezember 1992 und kann daher aus der Sicht von Treu und Glauben nicht von Bedeutung sein. Dass dieses Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen vom 14. Jänner 1993 schon früher mündlich der V-Gesellschaft zur Kenntnis gebracht worden wäre, wird im angefochtenen Bescheid offen gelassen ("falls nicht ohnedies bereits vorher mündlich mitgeteilt"). Selbst wenn Feststellungen betreffend eine frühere mündliche Bekanntgabe getroffen worden wären, ließe sich daraus aber für die Frage von Treu und Glauben schon deshalb nichts gewinnen, weil das Bundesministerium für Finanzen nicht die für die Abgabenfestsetzung zuständige Behörde ist (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 14. Jänner 1991, 90/15/0116).

Die von der belangten Behörde vertretene Bindung an Treu und Glauben kommt im gegenständlichen Fall aber auch aus folgenden Überlegungen von vornherein nicht in Betracht:

Art. 18 Abs. 1 B-VG lautet:

"Die gesamte staatliche Verwaltung darf nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden."

Vor dem Hintergrund des Art. 18 Abs. 1 B-VG kommt es der Vollziehung nicht zu, durch bloße Auskunftserteilung die Anordnungen des Gesetzgebers zu unterlaufen. Die Verbindlichkeit des Gesetzes wird durch eine Auskunftserteilung nicht in Wegfall gebracht. Der Grundsatz von Treu und Glauben kann somit nur insoweit Auswirkungen zeitigen, als das Gesetz der Exekutive einen Vollzugsspielraum eingeräumt hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. April 2001, 98/15/0158).

Im gegenständlichen Fall liegt ein Vollzugsspielraum der Verwaltungsbehörde nicht vor. Die Rechtsansicht, dass eine ordentliche Kapitalherabsetzung anteilig die Rechtswirkungen einer Liquidation entfalten würde, entspricht nicht dem Gesetz (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 23. April 2001, 98/14/0073, 0074).

Der angefochtene Bescheid ist somit mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war daher gemäß 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Wien, am 7. Juni 2001

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Treu und Glauben erworbene Rechte VwRallg6/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1998150065.X00

Im RIS seit

20.12.2001

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at