jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/4/23 2001/14/0044

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.04.2001

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §11 Abs6;
EStG 1972 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde der H A GmbH & Co KG in H, vertreten durch Dr. Bernhard Huber, Mag. Eva Huber-Stockinger und Dr. Elisabeth Achatz-Kandut, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Schillerstraße 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 23. Jänner 2001, RV 630/1-7/2000, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Mit Erkenntnis vom 26. April 2000, 99/14/0249, hob der Verwaltungsgerichtshof den Bescheid (Berufungsentscheidung) der belangten Behörde vom 28. Juni 1999, RV-087.94/1-7/1994, wegen Rechtwidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Zur weiteren Sachverhaltsdarstellung wird auf dieses Erkenntnis verwiesen, in welchem u.a. ausgeführt wird:

"Für das fortgesetzte Verfahren wird jedoch folgendem Umstand wesentliche Bedeutung beizumessen sein:

Nach den von der Beschwerdeführerin unwidersprochen gelassenen Ausführungen in der ihr vorgehaltenen Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 1. September 1993 sind die Einlagen von S 3 Mio. über ein privates Vermietungsgirokonto finanziert worden. Durch die Einlagenleistung sei ein Schuldenstand von S 2,999.065,--

entstanden. Ist aber die Einlage im Ausmaß von S 2,999.065,-- fremdfinanziert, so wird, weil mit der Einlage eines Wirtschaftsgutes auch die Finanzierungsverbindlichkeit in das Betriebsvermögen eingeht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. September 1999, 99/15/0106, 0107), insoweit eine Verrechnung der Einlagen mit im Wirtschaftsjahr 1988 getätigten Entnahmen ausgeschlossen seien, als die Einlagen nicht zu einer Erhöhung des Wertes des Betriebsvermögens, sondern zu einer Ausweitung des betrieblichen Schuldenstandes geführt haben."

Im fortgesetzten Verfahren teilte die Beschwerdeführerin der belangten Behörde mit Eingabe vom 30. November 2000

unter Bezugnahme auf ein Rechtsgutachten mit, der Grundsatz, wonach Verbindlichkeiten immer das Schicksal der ihnen zuzuordnenden Einlagegegenstände (Wirtschaftsgüter) teilten, gelte nur für Wirtschaftsgüter, die fremdfinanziert angeschafft worden seien, nicht hingegen für Bargeldbeträge. Die Einlage von Bargeld in ein Betriebsvermögen könne nicht dazu führen, dass eine Verbindlichkeit mit eingelegt werde. Im gegenständlichen Fall sei am 4. Jänner 1988 eine Entnahme getätigt worden, um ein Mietobjekt zu finanzieren. Am 26. Februar 1988 sei ein Kredit aufgenommen und das Geld wiederum in die beschwerdeführende KG eingelegt worden. Die Einlage vom 26. Februar 1988 könne unmittelbar der Entnahme vom 4. Jänner 1988 zugeordnet werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nur teilweise Folge. Unbestritten sei, dass die am 26. Februar 1988 von den Ehegatten Siegtraud und Hubert A getätigte Einlage von 3 Mio S durch Überziehung des privaten Vermietungskontos der Gesellschafter im Ausmaß von 2,999.065 S fremdfinanziert worden sei. Strittig sei ausschließlich die Rechtsfrage, ob die Einlage fremdfinanzierter Bargeldbeträge (durch Gesellschafter einer Personengesellschaft) dazu führe, dass auch die Finanzierungsverbindlichkeit in das Betriebsvermögen eingehe. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Fremdmittel zwingend in der Weise nach der Veranlassung den aktiven Wirtschaftsgütern bzw. den Aufwendungen zuzuordnen, dass es auf die Mittelverwendung ankomme. Daraus ergebe sich für den gegenständlichen Fall, dass mit der Einlage des Bargeldes von 3 Mio. S die Fremdmittel in Höhe von 2,999.065 S in das Betriebsvermögen eingegangen seien. Die genannte Einlage von 3 Mio. S führe daher im Ausmaß von 2,999.065 S nicht zu einer Erhöhung des Wertes des Betriebsvermögens und stehe somit in diesem Ausmaß nicht zur Verrechnung mit im Wirtschaftsjahr 1988 (1. Jänner bis 28. Februar 1988) getätigten Entnahmen zur Verfügung. Der Berufung werde aber im Ausmaß des nicht fremdfinanzierten Teiles der Einlage Folge gegeben. Die gewinnerhöhende Auflösung der Rücklage errechne sich daher wie folgt:

	Hubert A	Siegtraud A
Gewinn 1987 lt. HB	4,374.514,--	3,124.652,--
Anteil 1/6 für Vergleich	729.086,--	520.775,--
Einlagensaldo lt. HB	1.246,--	182.975,--
-nicht anerkannte Einlagen	-1,499.532,50	-1,499.532,50
Entnahmen	-1,498.286,50	-1,316.557,50
Gewinn 1987	729.086,--	520.775,--
Entnahmen	-1,498.286,50	-1,316.557,50
Mehrentnahmen	-769.200,50	-795.782,50
Rücklagenauflösung	769.200,50	640.605,--

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 11 Abs. 6 EStG 1972 sind, wenn in einem der auf das Jahr der Bildung der Rücklage für nichtentnommenen

Gewinn folgenden fünf Wirtschaftsjahren die Entnahmen höher sind als der jeweilige Gewinn des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres, die steuerfrei gebildeten Rücklagen im Wirtschaftsjahr der Mehrentnahmen entsprechend dem Betrag der Mehrentnahmen gewinnerhöhend aufzulösen.

In der seinerzeitigen Berufungsentscheidung vom 28. Juni 1999, RV-087.94/1-7/1994, hat die belangte Behörde die Einlage der Ehegatten Siegtraud und Hubert A vom 26. Februar 1988 über 3 Mio. S deshalb nicht anerkannt, weil diese bereits am 10. und am 26. April 1988 wiederum Entnahmen in Millionenhöhe getätigt haben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im aufhebenden Erkenntnis 99/14/0249 ausgesprochen: Wenn im selben Wirtschaftsjahr sowohl Entnahmen als auch Einlagen getätigt worden sind, sind bei Berechnung der Mehrentnahmen im Sinn des § 11 Abs. 6 EStG 1972 Einlagen und Entnahmen gegeneinander aufzurechnen, es sei denn, dass die Einlage nur kurze Zeit um den Bilanzstichtag im Betrieb verbleibe und darin eine Umgehungshandlung zu erblicken sei. Einlagen, die nur zum Zwecke der Umgehung der Nachversteuerung nach § 11 Abs. 6 mit der entsprechenden Umgehungsabsicht geleistet würden, könnten die Rücklagenauflösung nicht hintanhalten. Hinsichtlich der Entnahmen vom 26. April 1988 sei im Verwaltungsverfahren vorgebracht worden, sie fänden Deckung im Gewinn, der in der Zeit vom Beginn des Wirtschaftsjahres 1988/1989 bis zum Tag der Entnahme erwirtschaftet worden sei. Die belangte Behörde habe sich im angefochtenen Bescheid mit diesem Vorbringen nicht auseinander gesetzt. Darin sei ein relevanter Verfahrensfehler der belangten Behörde zu erblicken. Von einer Umgehung der sich aus § 11 Abs. 6 EStG 1972 ergebenden Entnahmebeschränkung könne nämlich nicht die Rede sein, wenn im nachfolgenden Wirtschaftsjahr Gewinne erwirtschaftet und Beträge in Höhe der bereits erwirtschafteten Gewinne entnommen würden.

In der gegenständlichen Beschwerde wird nun gerügt, die belangte Behörde habe sich auch im fortgesetzten Verfahren und im nunmehr angefochtenen Bescheid nicht damit auseinander gesetzt, ob die Entnahmen von 26. April 1988 auf im Wirtschaftsjahr 1988/1989 erwirtschaftete Gewinne zurückzuführen seien.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde nämlich die Einlage vom 26. Februar 1988 in Höhe von 3 Mio. S nicht mehr - wie noch in der Berufungsentscheidung vom 28. Juni 1999, RV-087.94/1-7/1994 - mit der Begründung nicht berücksichtigt, es sei kurze Zeit später, und zwar insbesondere am 26. April 1988, wieder zu Entnahmen gekommen, weshalb eine Umgehung der sich aus § 11 Abs. 6 EStG 1972 ergebenden Entnahmebeschränkung vorliege.

Der Umstand, dass die Entnahmen vom 26. April 1988 im Gewinn, der ab dem 1. März 1988 erwirtschaftet worden ist, Deckung finden, hätte zwar der Annahme einer Umgehung der Entnahmebeschränkung für das Wirtschaftsjahr vom 1. Jänner bis zum 28. Februar 1988 entgegengestanden. Da die belangte Behörde die Umgehung aber ohnedies nicht mehr angenommen hat, wird die Beschwerdeführerin nicht dadurch in ihren Rechten verletzt, dass die belangte Behörde die in Rede stehenden Feststellungen nicht getroffen hat.

Die Beschwerdeführerin bringt weiters vor, die Einlage vom 26. Februar 1988 stehe in Zusammenhang mit vorangehenden Entnahmen dieses Wirtschaftsjahres. Es seien nämlich von den Ehegatten Siegtraud und Hubert A am 4. und am 5. Jänner 1988 Entnahmen in Höhe von 1,3 Mio. S getätigt worden, um die Liegenschaft in L zu kaufen. Die Verwendung dieser entnommenen Mittel zum Erwerb der Liegenschaft sei aktenkundig. In der Folge sei es dazu gekommen, dass die Ehegatten Siegtraud und Hubert A am 26. Februar 1988 durch Überziehung ihres Vermietungskontos betreffend die Liegenschaft in L liquide Mittel beschafft und wiederum in die beschwerdeführende KG eingelegt hätten. Die genannten Entnahmen und Einlagen stünden "bei richtiger wirtschaftlicher Betrachtungsweise" in einem unmittelbaren sachlichen und rechtlichen Zusammenhang, weil sie ein und dasselbe Grundstück beträfen. Die Entnahmen seien getätigt worden, um eine Liegenschaft zu erwerben; kurze Zeit später sei ein der Liegenschaft zuzuordnendes Bankkonto eröffnet und seien die Entnahmen im Wege einer Einlage wieder rückgeführt worden.

Auch mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Das Vorbringen geht von der Ansicht aus, die zunächst durch (entnommenes) Eigenkapital erfolgte Anschaffung und damit Finanzierung einer Liegenschaft könne durch spätere Aufnahme eines Kredites zu einer Fremdfinanzierung der Liegenschaft umgewandelt (und das Eigenkapital wieder abgezogen) werden. Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese von einer Zuordnungsindifferenz von Verbindlichkeiten ausgehende Rechtsansicht in ständiger Rechtsprechung nicht (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 30. September 1999, 99/15/0106, 0107).

Schließlich wendet sich die Beschwerde gegen die dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegende Auffassung, wonach bei der Einlage von durch Kreditaufnahme beschafften Geldmitteln in das Betriebsvermögen eines Einzelunternehmens oder einer Mitunternehmerschaft auch die Verbindlichkeit in das Betriebsvermögen eingehe.

Diesem Vorbringen ist das aufhebende Erkenntnis 99/14/0249 entgegenzuhalten, in welchem unzweifelhaft zum Ausdruck gebracht ist, dass mit dem Tätigen der fremdfinanzierten Einlage auch die Verbindlichkeit in das Betriebsvermögen eingegangen ist.

Soweit die Einlage vom 26. Februar 1988 fremdfinanziert war, ist die belangte Behörde somit bei Anwendung des § 11 Abs. 6 EStG 1972 zu Recht davon ausgegangen, dass keine mit den Entnahmen dieses Wirtschaftsjahres zu saldierende Einlage anzunehmen ist.

Da sohin bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. April 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2001140044.X00

Im RIS seit

26.09.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at