

TE Vwgh Erkenntnis 1998/2/20 96/15/0192

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.02.1998

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §22 Z2;

EStG 1988 §27 Abs1;

EStG 1988 §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des Dr. K in S, vertreten durch Dr. Heinrich Schellhorn, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Wolf-Dietrich-Straße 19, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat II) vom 28. März 1996, Zl. 49-GA 4 BK-DVi/94, betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1990, Gewerbesteuer 1988 und Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1989 und 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte für die Streitjahre 1988 bis 1990 neben anderen, insbesondere nichtselbständigen Einkünften solche aus einer selbständig ausgeübten Unternehmensberatertätigkeit. Im Zuge einer Buch- und Betriebsprüfung traf der Prüfer die Feststellung, der Beschwerdeführer habe im Zeitraum 1987 bis 1989 Beratungen für die Immo-Bautreuhand GmbH durchgeführt und hierfür ein Honorar von 2,9 Mio. S erhalten. Aufgrund dieser Einnahmen habe er im Jahr 1988 Aktien der EA-Holding SA mit Sitz in Luxemburg (in folgendem: Holding) erwerben können. Der Geschäftszweck der Holding habe im Erwerb und in der Verwaltung von Anteilen an Immobiliengesellschaften bestanden. Der Beschwerdeführer habe die Aktien als notwendiges Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens "Unternehmensberatung" angesehen und zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1988 eine Wertberichtigung von 1,68 Mio. S sowie zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1989 eine Wertberichtigung von 2,66 Mio. S ausgewiesen. Nach Ansicht des Prüfers stehe der Erwerb von Aktien an der Holding in keinem Zusammenhang mit der Unternehmensberatertätigkeit des Beschwerdeführers. Die Aktien stellten somit kein notwendiges Betriebsvermögen, sondern Privatvermögen dar. Die mit den Aktien zusammenhängenden Aufwendungen (Teilwertabschreibungen in

den Jahren 1988 und 1989, Verwaltungskosten im Jahr 1990) dürften daher den Gewinn aus der Unternehmensberatung nicht mindern. Die genannten Aktien seien auch nicht im Einheitswert des Betriebsvermögens zu erfassen, sondern im sonstigen Vermögen im Sinne des § 69 BewG.

Den Prüfungsfeststellungen entsprechend erließ das Finanzamt - zum Teil nach Wiederaufnahme der Verfahren - Bescheide betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1990, Gewerbesteuer 1988, Einheitswert des Betriebsvermögens sowie Vermögensteuer zum 1. Jänner 1989 und 1990.

Gegen die vorgenannten Bescheide, ausgenommen jene betreffend Vermögensteuer, brachte der Beschwerdeführer Berufung ein. Er führte zur Begründung aus, die Aktien an der Holding stellten notwendiges Betriebsvermögen dar. Sie seien ausschließlich zur Ausweitung der Tätigkeit als Unternehmensberater erworben worden. Über die Holding sollten internationale Finanzierungen sowie der Vertrieb von Investitions- und diversen Anlageprodukten sowie Beteiligungen an Firmen mit gleichen oder ähnlichen Firmenzwecken durchgeführt werden. Der Beschwerdeführer habe nämlich bezüglich der Tätigkeit als Unternehmensberater das Hauptaugenmerk auf den Sektor der Finanzierung mit allen dazugehörigen Dienstleistungen gelegt. Um internationale Dimensionen in diesen Bereichen erreichen zu können, sei die Beteiligung an der Holding unbedingt erforderlich gewesen, weil Luxemburg als Standort für Finanzplanungen bzw. für Finanzstransaktionen bestens geeignet sei. Da der Betriebszweck des Beschwerdeführers mit der von ihm durch den Aktienerwerb beherrschten Holding ident sei, liege eindeutig notwendiges Betriebsvermögen vor.

Mit einem weiteren Schriftsatz brachte der Beschwerdeführer im Berufungsverfahren vor, er habe in seiner früheren Funktion als österreichischer Handelsdelegierter im Ausland umfangreiches Fachwissen gesammelt und viele persönliche Kontakte geknüpft. Als im Jahr 1988 der Auslandsvertrieb von IMMAG-Produkten intensiviert worden sei, sei es naheliegend gewesen, daß er von der IMMAG-AG den Auftrag erhalten habe, den Vertrieb in den USA und in Asien aufzubauen. Dafür habe er das Honorar von 2,9 Mio. S erhalten. Ein zweites berufliches Standbein als selbständiger Konsulent sei dem Beschwerdeführer wichtig erschienen, da ihm seit 1987 bewußt geworden sei, daß Dr. G, der Vorsitzende des Aufsichtsrates der IMMAG-AG, und Dr. S, die zusammen 50 % der Anteile an der WEB-Bautreuhand-IMMAG-Gruppe gehalten hätten, ihn nicht in die Gruppe integrieren würden. Er habe daher die Konsulententätigkeit im Bereich des Vertriebes und der internationalen Finanzierungen langsam aufbauen und später ausschließlich betreiben wollen. Dazu sei die Holding deshalb ideal geeignet gewesen, weil Luxemburg ein international anerkannter Finanzplatz sei. Es sei dem Beschwerdeführer auch wichtig gewesen, durch eine Beteiligung an der Holding, die nach den Vorstellungen von Dr. G eine Schlüsselrolle im Auslandsbereich des IMMAG-Konzerns hätte einnehmen sollen, soviel Einfluß zu behalten, daß ihm auch in Zukunft Konsulentenaufträge im Bereich des internationalen Vertriebs und der Vermittlung von Finanzierungen nicht hätten verweigert werden können.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der Beschwerdeführer habe seinen Gewinn als Unternehmensberater nach § 4 Abs. 1 EStG ermittelt; bei dieser Gewinnermittlungsart gebe es nur notwendiges Betriebsvermögen. Es sei zu prüfen, wie die Beteiligung an der Holding dazu bestimmt gewesen sei, der Unternehmensberater Tätigkeit des Beschwerdeführers zu dienen, und in welcher Weise sie tatsächlich betrieblich verwendet worden sei. Der Beschwerdeführer sei damit befaßt gewesen, Absatzmöglichkeiten für IMMAG-Produkte in den USA und in Asien zu finden. Die Beteiligung an der Holding habe jedoch in keiner Weise für die Suche nach Absatzmöglichkeiten genutzt werden können. Es liege keine betriebliche Verwendung der Beteiligung vor. Die Holding sei ein Teil des Luxemburger Firmengeflechtes innerhalb des WEB-Bautreuhand-IMMAG-Imperiums, welches letztlich zu zahlreichen Geldtransaktionen der an diesem Imperium Beteiligten - zu diesen gehöre auch der Beschwerdeführer - gedient habe. Eine Holdinggesellschaft, über die nur Geldtransaktionen abgewickelt würden und die wieder nur an anderen Holdinggesellschaften beteiligt sei, könne nach Ansicht der belangten Behörde nicht geeignet sein, beim Aufbau eines Absatzmarktes im Ausland zu dienen. Generell sei für einen Unternehmensberater das qualifizierte Fachwissen maßgeblich. Eine beratende Tätigkeit verlange die Abgabe und Erörterung von Handlungsempfehlungen, wobei von den Zielsetzungen des zu beratenden und von relevanten Theorien unter Einbeziehung der individuellen Entscheidungssituation des jeweiligen Auftraggebers auszugehen sei. Der Erwerb der Beteiligung an einer Luxemburger Gesellschaft führe nach der Verkehrsauffassung nicht zu notwendigem Betriebsvermögen eines Unternehmensberaters. Der Beschwerdeführer habe auch vorgebracht, mit Hilfe der Beteiligung an der AG hätten internationale Finanzierungen sowie der Vertrieb von Investitions- und Anlageprodukten durchgeführt werden sollen. Diese Ausführungen erschienen der belangten Behörde als wenig aussagekräftig, zumal sie letztlich nur einen Hinweis

darauf enthielten, daß Luxemburg ein idealer Standort für Finanzierungen und Finanztransaktionen sei. Das Vorbringen des Beschwerdeführers bestehe aus einigen hingeworfenen Schlagworten und sei wenig konkret; es sei völlig ungeeignet, einen Nachweis dafür zu liefern, daß die Beteiligung dazu bestimmt gewesen sei, der Unternehmensberatertätigkeit zu dienen. Im Ergebnis könne ausgeschlossen werden, daß die Beteiligung ihrem Wesen nach der Unternehmensberatung bzw. dem Aufbau einer Unternehmensberatung zu dienen bestimmt gewesen sei oder tatsächlich betrieblich verwendet worden sei. Die Beteiligung sei nicht im ausschließlichen oder zumindest überwiegenden Interesse des Unternehmens des Beschwerdeführers angeschafft worden. Sie sei daher nicht als Betriebsvermögen anzusehen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragte in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Notwendiges Betriebsvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen (vgl. die bei Hofstätter/Reichel, Tz 12 zu § 4 Abs. 1 EStG 1988 zitierte hg. Rechtsprechung). Maßgebend für die Zuordnung zum Betriebsvermögen sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheit des Betriebes und des Berufszweiges sowie die Verkehrsauffassung; subjektive Momente, wie z.B. der Anschaffungsgrund, sind für die Qualifikation nicht entscheidend. Wenn der Einsatz eines Wirtschaftsgutes im Betrieb erst als möglich in Betracht kommt, aber noch nicht sicher ist, fehlt es grundsätzlich an dem für die Eigenschaft als notwendiges Betriebsvermögen erforderlichen Zusammenhang (vgl. Doralt, EStG3, § 4 Tz 46).

Der Beschwerdeführer stellt seine betriebliche Tätigkeit einerseits als solche eines Unternehmensberaters dar. Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen, daß die Tätigkeit dieses Berufszweiges in der Beratung liege. Die Beteiligung an der Holding könne einer solchen Tätigkeit nicht dienlich sein; im Hinblick auf die Art der Tätigkeit könne die Beteiligung nicht zum Einsatz im Rahmen des Betriebes bestimmt sein.

Der Beschwerdeführer hat weder im Verwaltungsverfahren noch in der Beschwerde Umstände aufgezeigt, die eine betriebliche Verwendung der Beteiligung an der Holding im Rahmen einer Unternehmensberatertätigkeit erkennen ließen.

Der Beschwerdeführer beschreibt seine betriebliche Tätigkeit andererseits dahingehend, daß sie den Vertrieb von Produkten der IMMAG-Gruppe betreffe. Er bringt vor, der Erwerb von Anteilen an einer AG, deren Unternehmensgegenstand die Beteiligung an Immobiliengesellschaft sei, könne diesem Zweck dienlich sein. "Zur Folge der vom Beschwerdeführer begonnenen Erkundigungen zum Aufbau eines Auslandsvertriebes für IMMAG-Produkte hätte es zur Gründung von Vertriebsgesellschaften im Ausland kommen können, an denen sich der Beschwerdeführer wiederum im Wege "seiner" Firma (Holding) beteiligen hätte können." Derartige unternehmensstrategische Beteiligungen zählten zum notwendigen Betriebsvermögen.

Soweit sich das Vorbringen des Beschwerdeführers in äußerst allgemein gehaltenen Ausführungen betreffend den unternehmensstrategischen Zweck der Beteiligung erschöpft, läßt es einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der betrieblichen Betätigung und der Beteiligung nicht erkennen. Ein gewisses Maß an Konkretisierung erreicht lediglich das Vorbringen, über die Holding hätten Beteiligungen an künftig zu gründenden Vertriebsgesellschaften erworben werden können. Aus nachstehend angeführten Gründen vermag aber auch dieses Vorbringen eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen:

Es ist bereits fraglich, ob die Beteiligungen an den genannten - für die Zukunft geplant gewesenen - Vertriebsgesellschaften in einem Zusammenhang mit der einzelunternehmerischen Tätigkeit des Beschwerdeführers stehen können, zumal der Beschwerdeführer die Art der beabsichtigt gewesenen Geschäftsbeziehung zwischen ihm und diesen Vertriebsgesellschaften nicht erläutert. Ein die Betriebsvermögenseigenschaft der Beteiligungen begründender Zusammenhang kann nicht etwa darin erblickt werden, daß die Gesellschaft dem Anteilsinhaber Vorteile einräumt, die einem Fremdvergleich nicht standhalten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Oktober 1994, 94/14/0071). Jedenfalls ist aber kein betrieblicher Zusammenhang zu den Anteilen an einer Holdinggesellschaft

gegeben, die Anteile an solchen Vertriebsgesellschaften (noch) gar nicht hält. Werden Aktien an einer Gesellschaft erworben, die möglicherweise in späteren Jahren Anteile an möglicherweise in der Zukunft zu gründenden Vertriebsgesellschaften erwerben bzw. halten wird, so werden Wirtschaftsgüter erworben, deren künftige betriebliche Nutzung in keiner Weise feststeht. Solcherart kann nicht davon die Rede sein, daß die Aktien objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt seien.

Wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zu dem Ergebnis gelangt ist, daß der Beschwerdeführer einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen seinem Betrieb und der Beteiligung an der Holding nicht dargetan hat, so kann dies der Verwaltungsgerichtshof somit nicht als rechtswidrig erkennen. Daraus folgt bereits, daß der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid nicht in subjektiven Rechten verletzt worden ist. Die dargestellte Bescheidbegründung vermag den angefochtenen Bescheid zu tragen. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid - in der Art einer alternativen Begründung - auch darauf hingewiesen, daß der Beschwerdeführer ab dem Jahr 1991 nicht mehr als Unternehmensberater tätig sei und daß mit dem Erwerb der Aktien an der Holding die finanziellen Interessen der Familie, deren Mitglied der Beschwerdeführer sei, hätten gesichert werden sollen. Für das Beschwerdeverfahren ist es nicht entscheidend, ob der angefochtene Bescheid auch auf diese alternative Begründung hätte gestützt werden können, weshalb der Verwaltungsgerichtshof auf das diesbezügliche Beschwerdevorbringen nicht einzugehen braucht.

Der Beschwerdeführer rügt als Verletzung von Verfahrensvorschriften, die belangte Behörde habe ihm nicht in ausreichendem Maße Parteiengehör gewährt. Bei Einräumung des Parteiengehörs hätte er ein Vorbringen erstattet, aufgrund dessen der Annahme der Behörde, die Holding sei ein Teil des Luxemburger Firmengeflechtes innerhalb des WEB-Bautreuhand-IMMAG-Imperiums gewesen und hätte deshalb nicht der betrieblichen Tätigkeit des Beschwerdeführers dienen können, der Boden entzogen gewesen wäre. Dieses Vorbringen zeigt die Relevanz eines allfälligen Verfahrensfehlers nicht auf, weil es im gegenständlichen Fall nicht darauf ankommt, ob die Holding ein Teil des Luxemburger Firmengeflechtes innerhalb des genannten "Imperiums" gewesen ist.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1996150192.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at