jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/5/23 92/15/0065

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.05.1996

Index

33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §13;
BewG 1955 §14 Abs1;
BewG 1955 §14 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny sowie die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Karger, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des Ing. A in K, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark, Berufungssenat, vom 4. Dezember 1991, B 110-5/90, betreffend ua Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1981 und ab dem 1. Jänner 1983, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, der beschränkt vermögensteuerpflichtig ist, beteiligte sich im Jahr 1979 mit einer Einlage von 9,5 Mio S als echter stiller Gesellschafter an einer inländischen GmbH, deren Betriebsgegenstand insbesondere der Forst- und Agrarflug war. Nach dem (zumindest) in den Jahren 1979 bis 1984 geltenden Gesellschaftsvertrag sollte der Beschwerdeführer vom Gewinn der GmbH einen Betrag entsprechend einer 15 %igen Verzinsung seines eingebrachten Gesellschaftskapitals erhalten. Die Kündigung der Gesellschaft sollte erstmals zum 31. Dezember 1983 und sodann mit halbjähriger Frist zum Ende des Geschäftsjahres möglich sein.

In den Bilanzen der GmbH, deren Geschäftsjahr das Kalenderjahr war, wurden die Forderungen des Beschwerdeführers aus seiner Beteiligung als echter stiller Gesellschafter (in der Folge nur: Beteiligung) folgendermaßen ausgewiesen:

	Kapitalkonto	Gewinnanteil	Summe
1980	9,302.841,90 S	1,264.563,61 S	10,567.405,51 S
1981	9,302.841,90 S	1,163.334,51 S	10,466.176,41 S

1982	9,302.841,90 S	2,086.618,51 S	11,389.460,41 S
1983	9,302.841,90 S	2,733.959,51 S	12,036.801,41 S

Die GmbH erwirtschaftete in den Jahren 1980 bis 1983

Verluste von 1,033.301,07 S, 549.012,93 S, 508.144,55 S und

1,202.012,27 S, woraus sich bei Bilanzsummen von

21,327.682,17 S, 31,264.145 S, 33,922.214,47 S und

31,545.942,60 S jeweils buchmäßige Überschuldungen von 12,22 %,

10,09 %, 10,80 % und 15,43 % ergaben.

Mit Beschluß vom 21. September 1987 wurde die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der GmbH mangels Deckung der Kosten des Konkursverfahrens abgewiesen.

Nachdem der Beschwerdeführer in den von ihm zunächst eingereichten Vermögensteuererklärungen kein Inlandsvermögen iSd § 79 Abs 2 Z 7 BewG ausgewiesen hatte, reichte er auf Vorhalt des Finanzamtes ua Vermögensteuererklärungen zum 1. Jänner 1981 und zum 1. Jänner 1983 ein, in denen er seine Beteiligung mit 9,369.422 S bewertete. Unter einem gab er bekannt, er habe seine Beteiligung mittels eines ihm von einem ägyptischen Kaufmann gewährten Darlehens von 8,5 Mio S finanziert. In weiteren "berichtigten", im Zug des Berufungsverfahrens eingereichten Vermögensteuererklärungen bewertete der Beschwerdeführer seine Beteiligung zum 1. Jänner 1981 mit 4,684.711 S (somit 50 % von 9,369.422 S) und zum 1. Jänner 1983 mit 2,342.356 S (somit 25 % von 9,369.422 S). Das Darlehen machte er unverändert unter den Abzügen geltend.

Im Verwaltungsverfahren war ua sowohl die Bewertung der Beteiligung als auch die Abzugsfähigkeit des von einem ägyptischen Kaufmann gewährten Darlehens zu den Stichtagen 1. Jänner 1981 und 1. Jänner 1983 strittig.

In dem im Instanzenzug ergangenen, im Spruch dieses Erkenntnisses genannten Bescheid vertritt die belangte Behörde unter Hinweis auf § 14 Abs 1 BewG die Ansicht, für die Bewertung einer Forderung unter dem Nennwert sei erforderlich, daß am Stichtag bereits ernste Zweifel an ihrer Einbringlichkeit gerechtfertigt seien. Der nachträgliche Eintritt von Umständen, die am Stichtag noch nicht vorhanden gewesen seien, müsse bei der Bewertung am Stichtag außer Ansatz bleiben. Die Uneinbringlichkeit einer Forderung lasse sich in der Regel erst längere Zeit nach ihrem Eintritt nachweisen. Daher begründe nicht die erwiesene Uneinbringlichkeit, sondern schon bereits die Tatsache, daß die Einbringlichkeit am Stichtag zweifelhaft sei, einen besonderen Umstand, der vom am Geschäftsleben gemessenen Normalfall abweichend eine niedrigere Bewertung einer Forderung rechtfertige. Wie sich aus den Ausführungen des ehemaligen Geschäftsführers der GmbH ergebe, habe bei dieser bis zum Jahr 1982 eine gute Auftragslage bestanden. Ab dem Jahr 1983 habe sich deren Auftragslage verschlechtert. In den Jahren 1985 und 1986 seien wegen der Kursschwankungen ausländischer Währungen bei der GmbH hohe Verluste entstanden. Seit dem Jahr 1985 sei die GmbH nur mehr als Subunternehmer tätig geworden, was die Ertragslage ebenfalls verschlechtert habe. Ab dem Jahr 1985 seien mangels vorhandener Mittel keine Bilanzen für die GmbH erstellt worden. Wie sich aus den vom Beschwerdeführer übermittelten Bilanzen der GmbH ergebe, sei deren buchmäßige Überschuldung in den Jahren 1980 bis 1983 noch nicht so hoch gewesen, daß mit der Uneinbringlichkeit einer ihr gegenüber bestehenden Forderung gerechnet hätte werden müssen. Im Jahr 1979 seien auf Grund der guten Auftragslage von der GmbH vier Flugzeuge angeschafft worden. Es könne daher nicht davon ausgegangen werden, bei der vom Geschäftsführer bestätigten guten Auftragslage der GmbH in den Jahren 1979 bis 1982 sei die Beteiligung zum 1. Jänner 1981 nur mehr mit der Hälfte ihres Nennwertes zu bewerten. Ab dem Jahr 1983 habe sich die wirtschaftliche Situation der GmbH laufend verschlechtert, was schließlich im Jahr 1987 dazu geführt habe, daß nicht einmal mehr Mittel zur Abwicklung des Konkurses über deren Vermögen vorhanden gewesen seien. Es könne daher angenommen werden, der Wert der Beteiligung sei zum 1. Jänner 1983 nicht mehr zur Gänze einbringlich gewesen. Die vom Beschwerdeführer begehrte 75 %ige Abschreibung des Nennwertes seiner Beteiligung zum 1. Jänner 1983 stehe aber mit der wirtschaftlichen Lage der GmbH zu diesem Stichtag nicht im Einklang. Die Beteiligung werde daher zum Stichtag

1. Jänner 1983 mit 50 % ihres Nennwertes bewertet. Erst zum Stichtag 1. Jänner 1985 sei die Beteiligung als wertlos geworden außer Ansatz zu lassen. Die belangte Behörde brachte daher die Beteiligung bei der Vermögensteuer zum 1. Jänner 1981 mit dem zunächst erklärten Wert von 9,369.422 S statt mit dem im Rechenwerk der GmbH ausgewiesenen

von 10,567.406 S, zum 1. Jänner 1983 mit 5,694.730 S und zum 1. Jänner 1985 mit 0 S zum Ansatz. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit des von einem ägyptischen Kaufmann gewährten Darlehens vertritt die belangte Behörde unter Hinweis auf das Ergebnis des umfangreichen Ermittlungsverfahrens die Ansicht, dem Beschwerdeführer sei weder der Nachweis der Zuzählung dieses Darlehens noch der des Zusammenhanges dieser Schuld mit seinem Inlandsvermögen gelungen.

Demgegenüber vertritt der Beschwerdeführer die Meinung, aus der laufenden Verschlechterung der Wirtschaftslage der GmbH, die bereits Anfang der 80-er Jahre begonnen und schließlich dazu geführt habe, daß nicht einmal mehr Mittel zur Abwicklung des Konkurses über deren Vermögen vorhanden gewesen seien, sei ersichtlich, daß seine Beteiligung weder zum 1. Jänner 1981 mit ihrem Nennwert noch zum 1. Jänner 1983 mit 50 % ihres Nennwertes zu bewerten sei. Vielmehr sei seine Beteiligung zum 1. Jänner 1981 nur mehr mit 50 % und zum 1. Jänner 1983 nur mehr mit 25 % ihres Nennwertes zum Ansatz zu bringen. Ohne den von ihm beantragten Sachverständigen hinzuziehen habe die belangte Behörde den Wert seiner Beteiligung nur geschätzt, anstatt unter Berücksichtigung der bei der GmbH vorhandenen Aktiva und Passiva deren tatsächlichen Wert zu ermitteln. Die Zuzählung des von einem ägyptischen Kaufmann gewährten Darlehens sei ebenso nachgewiesen wie der Zusammenhang dieser Schuld mit seinem Inlandsvermögen. Die belangte Behörde habe von ihm beantragte Beweise nicht aufgenommen bzw die vorgelegten Beweismittel unrichtig gewürdigt.

Der Beschwerdeführer erachtet sich im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof in seinem Recht dadurch verletzt, daß seine Beteiligung bei der Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1981 nicht um zumindest 50 % und bei der ab dem 1. Jänner 1983 nicht um zumindest 75 % entwertet zum Ansatz gebracht worden ist, wobei er Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften des angefochtenen Bescheides geltend macht.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beteiligung gehört zu den im § 14 Abs 1 BewG genannten Forderungen. Nach der eben erwähnten Bestimmung sind Forderungen, die nicht im § 13 BewG bezeichnet sind, ... mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen. Nach § 14 Abs 2 BewG bleiben Forderungen, die uneinbringlich sind, außer Ansatz. Bei Forderungen ist daher die Bewertung mit dem Nennwert die Regel, von der nur in Ausnahmsfällen - nämlich wenn besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen - eine Abweichung zulässig ist. Als besondere Umstände sind solche anzusehen, die vom Normalfall - gemessen an den im Wirtschaftsleben durchschnittlich geltenden Konditionen - erheblich abweichen (vgl das hg Erkenntnis vom 12. Oktober 1989, 88/16/0050, mwA). Solche besondere Umstände liegen beispielsweise vor, wenn eine Forderung uneinbringlich ist; diesfalls bleibt sie - wie § 14 Abs 2 BewG ausdrücklich anordnet - gänzlich außer Ansatz. Für teilweise einbringliche Forderungen sind lediglich die voraussichtlich einbringlichen Beträge anzusetzen. Für die Beurteilung, inwieweit eine Forderung einbringlich ist, sind die Verhältnisse am Stichtag maßgebend. Tatsachen, die erst nach dem Stichtag bekannt werden, können zwar bei der Bewertung berücksichtigt werden, aber nur dann, wenn sie am Stichtag schon bestanden haben. Der nachträgliche Eintritt von Umständen, die am Stichtag noch nicht vorhanden waren, muß bei der Bewertung für den Stichtag außer Ansatz bleiben (vgl das hg Erkenntnis vom 6. Mai 1955, 233, 752/53, Slg Nr 1154/F). Die Uneinbringlichkeit einer Forderung läßt sich in der Regel erst längere Zeit nach ihrem Eintritt nachweisen. Daher wäre die Berücksichtigung des besonderen Umstandes der Uneinbringlichkeit, wollte man sie von einem strengen Nachweis abhängig machen, an einem diesem Nachweis vorangehenden Stichtag schlechthin unmöglich. Es stellt daher nicht erst die erwiesene Uneinbringlichkeit, sondern schon die Tatsache, daß der Einbringlichkeit am Stichtag ein begründeter Zweifel entgegensteht (dubiose Forderung), einen besonderen Umstand dar, der eine niedrigere Bewertung einer Forderung rechtfertigt (vgl das hg Erkenntnis vom 9. September 1955, 3235/53).

Die belangte Behörde hatte daher zu prüfen, ob der Wert der Beteilung zum jeweils maßgeblichen Stichtag dem Nennwert entsprach oder ob besondere Umstände vorlagen, die einen geringeren Wert begründeten. Wie sich aus den aktenkundigen Bilanzen der GmbH und den Ausführungen des ehemaligen Geschäftsführers derselben ergibt, war zum Stichtag 1. Jänner 1981 nicht erkennbar, daß die im Rechenwerk der GmbH ausgewiesene Beteiligung nicht ihrem Nennwert entsprochen hätte. Vielmehr bestand zu diesem Stichtag eine gute Auftragslage und behauptet der

Beschwerdeführer nicht, seine Forderung wäre allein auf Grund der geringen buchmäßigen Überschuldung der GmbH (teilweise) uneinbringlich gewesen. Die belangte Behörde durfte daher davon ausgehen, daß der Wert der Beteiligung zu diesem Stichtag ihrem Nennwert entsprach. Zum Stichtag 1. Jänner 1983 war die gänzliche Einbringlichkeit der Forderung des Beschwerdeführers aus seiner Beteiligung im Hinblick auf die sich verschlechternde Auftragslage der GmbH zweifelhaft. Wenn die belangte Behörde daher zu dem Schluß gelangt ist, daß der Wert der Beteiligung zu diesem Stichtag nur mehr 50 % ihres Nennwertes entsprach, kann ihr nicht entgegengetreten werden. Denn zu diesem Stichtag stand für die belangte Behörde noch keineswegs fest, daß die Forderung des Beschwerdeführers aus seiner Beteiligung nur zu 25 % einbringlich war. Dies ergab sich für die belangte Behörde erst zum Stichtag 1. Jänner 1985, weswegen sie die Forderung des Beschwerdeführers aus seiner Beteiligung ab diesem Stichtag iSd § 14 Abs 2 BewG außer Ansatz gelassen hat.

Der Beschwerdeführer bekämpft sowohl die Beweiswürdigung als auch die Schätzungsbefugnis der belangten Behörde. Hiebei zeigt er aber weder auf, inwieweit die vorgenommene Beweiswürdigung den Denkgesetzen oder dem menschlichen Erfahrungsgut widerspricht, noch inwieweit von der belangten Behörde nicht alle Umstände berücksichtigt worden sind, die für die Schätzung von Bedeutung waren. Mit der bloßen Behauptung, die bereits zu Beginn der 80-er Jahre erkennbare Verschlechterung der Wirtschaftslage der GmbH habe schließlich dazu geführt, daß nicht einmal mehr Mittel zur Abwicklung des Konkurses über deren Vermögen vorhanden gewesen seien, wird nicht dargetan, die Forderung des Beschwerdeführers aus seiner Beteiligung sei bereits zum 1. Jänner 1981 nur mehr mit 50 % und zum 1. Jänner 1983 nur mehr mit 25 % ihres Nennwertes bei der Vermögensteuer anzusetzen. Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren niemals konkret dargestellt, wie seiner Meinung nach die Beteiligung zu bewerten sei. Es wäre Sache des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren gewesen, nachzuweisen bzw zumindest glaubhaft zu machen, die im Rechenwerk der GmbH ausgewiesene Beteiligung sei nicht mehr (zur Gänze) realisierbar. Mit den Beschwerdefall nicht tangierenden allgemeinen Ausführungen zur Schätzung wird ebenfalls nicht dargetan, die Beteiligung sei zu den Stichtagen unrichtig bewertet worden. Der Rüge des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe ihm die Schätzungsgrundlage nicht bekannt gegeben, insbesondere habe er keine Kenntnis von den Bilanzen der GmbH gehabt, ist entgegenzuhalten, daß der Beschwerdeführer im Zug des umfangreichen Ermittlungsverfahrens ausreichend Gelegenheit hatte, zur Bewertung seiner Beteiligung Stellung zu nehmen und er in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 30. August 1989 ausgeführt hat "aus den .... übermittelten Jahresabschlüssen (ergänze: der GmbH) ergibt sich nämlich, daß der Betrieb bereits 1981 überschuldet war und daher mit einer gänzlichen Einbringlichkeit der stillen Beteiligung nicht mehr zu rechnen war." Was schließlich die gerügte Nichtaufnahme des beantragten Sachverständigenbeweises zur Bewertung der Beteiligung betrifft, genügt es darauf hinzuweisen, daß die Abgabenbehörde auf Grund des ihr vorliegenden Beweisergebnisses ohne Aufnahme weiterer Beweismittel in der Lage war, die Beteiligung zu den Stichtagen zu bewerten, wobei noch zu bemerken ist, daß der Beschwerdeführer überdies nicht aufzeigt, zu welchen Werten ein Sachverständiger hätte kommen können.

Der vom Beschwerdeführer geltend gemachte Beschwerdepunkt bezieht sich zweifelsfrei nicht auf die Abzugsfähigkeit des - nach seiner Behauptung - von einem ägyptischen Kaufmann gewährten Darlehens.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 24. April 1996, 92/15/0092, mwA), kommt bei der Prüfung eines angefochtenen Bescheides dem Beschwerdepunkt nach § 28 Abs 1 Z 4 VwGG entscheidende Bedeutung zu, weil der Verwaltungsgerichtshof nach der Anordnung des§ 41 Abs 1 VwGG nicht zu prüfen hat, ob irgendein subjektives Recht des Beschwerdeführers, sondern nur ob jenes verletzt worden ist, dessen Verletzung er behauptet. Durch den Beschwerdepunkt wird der Prozeßgegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens festgelegt und der Rahmen abgesteckt, an den der Verwaltungsgerichtshof bei der Prüfung des angefochtenen Bescheides gebunden ist. Vom Beschwerdepunkt zu unterscheiden und mit ihm nicht zu verwechseln, sind die Beschwerdegründe des § 28 Abs 1 Z 5 VwGG sowie die Aufhebungstatbestände des § 42 Abs 2 leg cit, an die keine Bindung des Verwaltungsgerichtshofes besteht.

Dem Verwaltungsgerichtshof war es daher im Hinblick auf den geltend gemachten Beschwerdepunkt verwehrt, die Abzugsfähigkeit des - nach der Behauptung des Beschwerdeführers - von einem ägyptischen Kaufmann gewährten Darlehens zu prüfen.

Da der Beschwerdeführer im Rahmen des geltend gemachten Beschwerdepunktes in seinen Rechten nicht verletzt worden ist, erweist sich die Beschwerde insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1992150065.X00

Im RIS seit

14.01.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at