jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/10/25 94/14/0115

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.10.1994

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fichtner, über die Beschwerde des F in K, vertreten durch Dr. S, Rechtsanwalt in K, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandedirektion für Tirol (Berufungssenat I) betreffend Einkommensteuer 1987, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Aus der Beschwerde und dem angefochtenen Bescheid ergibt sich folgender Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer betreibt einen Maschinenhandel. Seine Firma wurde zum 28. Februar 1980 in das Handelsregister (nunmehr Firmenbuch) eingetragen.

Mit Kaufvertrag vom 21. April 1977 erwarb der Beschwerdeführer für betriebliche Zwecke ein unbebautes Grundstück im Ausmaß von 1500 m2 um den Kaufpreis von S 324.000,--. Er wollte auf dem Grundstück eine Lagerhalle und ein Bürogebäude errichten. Das Grundstück wurde in der Bilanz zum 31. Dezember 1977 sowie in den nachfolgenden Bilanzen - nach der Protokollierung ging der Beschwerdeführer auf ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag 31. Jänner über - und auch noch in der Bilanz zum 31. Jänner 1985 ausgewiesen. Mit Schreiben vom 5. November 1986 richtete der Beschwerdeführer an das Finanzamt den Antrag, die Bilanzen der Jahre 1980 bis 1985 zu berichtigen. Er habe das Grundstück zwar zur Errichtung einer Lagerhalle und eines Bürogebäudes angeschafft, im Zuge der Planungsarbeiten in den Jahren bis 1979 habe er jedoch erkannt, daß aufgrund der relativ geringen Grundstücksgröße und der Grundstückswidmung eine gewerbliche Nutzung nicht sinnvoll möglich sei. Sodann habe er begonnen, Nutzungsüberlegungen im privaten Bereich anzustellen. Im Zuge der Bilanzierungsarbeiten sei aber übersehen worden, das Grundstück aus dem Betriebsvermögen zu entnehmen. Es stelle jedoch notwendiges Privatvermögen dar. Da sich aus diesem Umstand aber keinerlei steuerliche Auswirkungen ergäben, werde auf die Abgabe berichtigter Steuererklärungen für die Vorjahre verzichtet.

Am 15. Oktober 1987 reichte der Beschwerdeführer den Jahresabschluß zum 31. Jänner 1986 ein, aus welchem sich u.a. ergibt, daß der Beschwerdeführer - unter Bezugnahme auf sein Schreiben vom 5. November 1986 - die Eröffnungsbilanz zum 1. Februar 1985 durch Herausnahme des Grundstückes berichtigt hatte.

Mit Kaufvertrag vom 27. Jänner 1987 veräußerte der Beschwerdeführer das Grundstück um den Kaufpreis von S 1,650.OOO,--.

Im Zuge einer im Jahre 1992 durchgeführten, u.a. das Jahr 1987 betreffenden Buch- und Betriebsprüfung traf der Prüfer die Feststellung (Tz. 20 des BP-Berichtes), die erfolgsneutrale Ausbuchung des Grundstückes durch Berichtigung der Eröffnungsbilanz zum 1. Februar 1985 werde nicht anerkannt, es werde vielmehr das tatsächliche Ausscheiden des Grundstückes aus dem Betriebsvermögen durch den Verkauf am 27. Jänner 1987 als Entnahme (S 1,650.000,--) gewinnerhöhend erfaßt.

Gegen den dieser Prüfungsfeststellung entsprechenden Einkommensteuerbescheid 1987 brachte der Beschwerdeführer Berufung ein, in welcher er im wesentlichen ausführte, dem Finanzamt sei bereits mit Schreiben vom 5. November 1986 mitgeteilt worden, daß das Grundstück notwendiges Privatvermögen darstelle. Das Finanzamt habe die Veranlagung für 1986 erklärungsgemäß durchgeführt. Im Hinblick auf die vollständige Offenlegung und die erklärungsgemäße Veranlagung habe der Beschwerdeführer davon ausgehen können, daß das Finanzamt die gewählte Vorgangsweise anerkannt habe. Das Grundstück sei bereits in der Bilanz zum 31. Dezember 1979 nicht mehr anzusetzen. Sollte das Finanzamt jedoch auf einer Berichtigung der Eröffnungsbilanz beharren, so sei der richtige Entnahmezeitpunkt der Sommer 1980. Zu diesem Zeitpunkt habe nämlich der Bürgermeister dem Beschwerdeführer unmißverständlich klargelegt, daß mit einer Betriebsanlagenbewilligung an dem betreffenden Grundstück nicht zu rechnen sei. Selbst wenn das Grundstück als gewillkürtes Betriebsvermögen anzusehen wäre, hätte der Beschwerdeführer mit der Entnahme zum 1. Februar 1985 unmißverständlich zum Ausdruck gebracht, daß das Grundstück nunmehr Privatvermögen sein solle.

In der abweisenden Berufungsentscheidung führt die belangte Behörde aus, es gebe keine Anhaltspunkte dafür, daß das gegenständliche Grundstück privaten Zwecken des Beschwerdeführers gedient habe oder dienen hätte sollen. Der Beschwerdeführer habe vielmehr aufgrund eines Vorhaltes des Finanzamtes mit Schreiben vom 29. Dezember 1986 mitgeteilt, daß eine private Nutzungsmöglichkeit bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht konkret realisiert bzw. projektiert sei. Im Zuge der Betriebsprüfung habe der Beschwerdeführer angegeben, er habe zunächst das Kaufanbot, welches in der Folge tatsächlich zum Verkauf des Grundstückes mit Kaufvertrag vom 27. Jänner 1987 geführt habe, zunächst abgelehnt, und auch nicht recht gewußt, ob er auf dem Grundstück ein privates Objekt oder Wohnungen für Arbeitnehmer bauen solle. Bereits unter diesem Aspekt der Errichtung von Arbeitnehmerwohnstätten ergebe sich eine mögliche betriebliche Nutzung, sodaß von einer ausschließlichen privaten Nutzungsmöglichkeit nicht die Rede sein könne. Da Gründe, die die Aufnahme des Grundstückes in das Betriebsvermögen ausschließen würden, nicht hervorgekommen seien, sei eine Bilanzberichtigung nicht zulässig. Die ausdrücklich als Bilanzberichtigung bezeichnete Ausbuchung des Grundstückes könne nach Ansicht der belangten Behörde nicht in eine freiwillige Entnahme umgedeutet werden, weil sich kein Anhaltspunkt für eine beabsichtigte Umwidmung des Grundstückes von gewillkürtem Betriebsvermögen in Privatvermögen aus diesem Verhalten ergebe. Aber auch wenn die unrechtmäßige Bilanzberichtigung als Entnahme angesehen werde, sei daraus für den Berufungswerber nichts zu gewinnen. Der Berufungswerber habe nämlich mit seinem Schreiben vom 5. November 1986 zum Ausdruck gebracht, das Grundstück künftighin als Privatvermögen behandeln zu wollen. Auch im Falle einer Entnahme wären daher die aufgedeckten stillen Reserven zu Recht im Wirtschaftsjahr 1986/87 zu erfassen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde. Aus dem Beschwerdevorbringen ergibt sich, daß sich der Beschwerdeführer im Recht verletzt erachtet, daß nicht für den vom angefochtenen Einkommensteuerbescheid 1987 erfaßten Gewinnermittlungszeitraum (Wirtschaftsjahr 1986/87) ein gewinnerhöhendes Ausscheiden des gegenständlichen Grundstückes aus dem Betriebsvermögen angenommen werde. Zur Begründung wird in der Beschwerde vorgebracht, der Beschwerdeführer habe das Finanzamt mit seinen Schreiben vom 5. November 1986 und vom 29. Dezember 1986 ausdrücklich auf die künftige Behandlung des Grundstückes hingewiesen. Zusätzlich sei darauf hingewiesen worden, daß eine Bilanzberichtigung der Vorjahre ab 1977 vorzunehmen wäre, daß aber aus Vereinfachungsgründen und mangels steuerlicher Auswirkung von der Abgabe berichtigter Bilanzen für die Vorjahre Abstand genommen werde. Im Sinne dieser Schreiben seien auch die Bilanz zum 31. Jänner 1986 sowie die Steuererklärungen für 1986 vorgelegt worden. Die Veranlagung sei erklärungsgemäß erfolgt. Damit sei das Finanzamt

der Argumentation des Beschwerdeführers, das Grundstück sei mangels betrieblicher Nutzungsfähigkeit und wegen privater Nutzungsüberlegungen notwendiges Privatvermögen, gefolgt. Die Frage, ob das gegenständliche Grundstück notwendiges Privatvermögen oder gewillkürtes Betriebsvermögen sei, könne aber außer Acht gelassen werden. Auch wenn das Grundstück gewillkürtes Betriebsvermögen sei, wäre der steuerwirksame Vorgang im Wirtschaftsjahr 1985/86 erfolgt. Die Besteuerung hätte daher für das Jahr 1985 erfolgen müssen, sodaß die steuerliche Erfassung im angefochtenen Bescheid unzulässig sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid davon aus, daß das gegenständliche Grundstück weder objektiv erkennbar privaten Zwecken des Beschwerdeführers gedient habe noch zumindest objektiv erkennbar für private Zwecke des Beschwerdeführers bestimmt war. Das Grundstück sei somit nicht notwendiges Privatvermögen, sondern, weil der Beschwerdeführer es in seine Bücher aufgenommen habe, gewillkürtes Betriebsvermögen.

Bisher notwendiges Betriebsvermögen kann bei Beendigung der betrieblichen Nutzung als gewillkürtes Betriebsvermögen belassen werden, was der Fall ist, wenn das Wirtschaftsgut weiter in den Büchern eines Steuerpflichtigen, der den Gewinn nach § 5 EStG ermittelt, aufscheint (vgl. die bei Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 4 Tz. 12.1. zitierte hg. Judikatur). Der Feststellung der belangten Behörde, daß das Grundstück nicht privaten Zwecken gedient habe und nicht für private Zwecke gewidmet gewesen sei, tritt der Beschwerdeführer in der Beschwerde nicht konkret entgegen. Auch das Vorbringen im Verwaltungsverfahren, daß der Beschwerdeführer einige Jahre nach Anschaffung des Grundstückes die Absicht, dieses für betriebliche Zwecke zu verwenden, aufgegeben habe, führt nicht dazu, daß notwendiges Privatvermögen angenommen werden müßte. Für die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen sind nämlich bloß innere, nicht in der Außenwelt zum Ausdruck kommende Überlegungen des Steuerpflichtigen nicht maßgeblich.

Wenn der Beschwerdeführer weiters vorbringt, es könne dahingestellt bleiben, ob das gegenständliche Grundstück Privatvermögen oder gewillkürtes Betriebsvermögen gewesen sei, weil im Falle von gewillkürtem Betriebsvermögen eine Entnahme aus dem Betriebsvermögen im Wirtschaftsjahr 1985/86 erfolgt wäre, so übersieht er, daß die Ausbuchung eines Gegenstandes des gewillkürten Betriebsvermögens auf einen in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt nicht die Entnahme zu diesem zurückliegenden Stichtag bewirkt. Die Entnahme wird erst im Zeitpunkt des Ausbuchens bewirkt (vgl. hg. Erkenntnis vom 26. April 1994, 91/14/0030). In der Vorhaltsbeantwortung vom 15. August 1993 brachte der Beschwerdeführer vor, er habe mit seinem Schreiben vom 5. November 1986 zum Ausdruck gebracht, daß er das gegenständliche Grundstück "künftig" als Privatvermögen behandeln werde. Die belangte Behörde leitete daraus ab, daß die Ausbuchung des Grundstückes nicht vor dem 5. November 1986, somit im Wirtschaftsjahr 1986/87 - wenn auch auf einen zurückliegenden Zeitpunkt - vorgenommen worden ist. Dieses Sachverhaltsannahme der belangten Behörde wird in der Beschwerde nicht bekämpft. Daraus ergibt sich aber, daß die durch das Ausscheiden des Grundstückes aus dem Betriebsvermögen hervorgerufene Gewinnrealsierung im Wirtschaftsjahr 1986/87 erfolgt ist und somit gemäß § 2 Abs. 5 Satz 1 EStG 1972 im angefochtenen Bescheid zu erfassen war, wobei wegen des im Wirtschaftsjahr 1986/87 erfolgten Grundstücksverkaufes dahingestellt bleiben kann, ob das Ausbuchen im gegenständlichen Fall im Hinblick auf die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 17. Februar 1993, 88/14/0097, überhaupt eine Entnahme darstellt. Einwendungen gegen die konkrete Höhe der Gewinnrealisierung werden in der Beschwerde nicht vorgebracht.

Aus dem Umstand, daß in der am 15. Dezember 1987 eingereichten Bilanz zum 31. Jänner 1986 das gegenständliche Grundstück nicht enthalten war und das Finanzamt den Abgabenerklärungen betreffend das Jahr 1986 entsprechende Steuerbescheide erlassen hat, ist für den Beschwerdeführer schon deshalb nichts zu gewinnen, weil für die auf dieser Steuererklärung basierenden Veranlagung die Ausbuchung des Grundtückes zutreffend ohne steuerliche Auswirkung blieb und mit den Abgabenbescheiden nicht rechtskräftig über den Vermögensstatus zum Bilanzstichtag abgesprochen wird.

Da somit der Inhalt der Beschwerde erkennen ließ, daß die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1994140115.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at