jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/8/17 92/15/0015

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.08.1994

Index

21/01 Handelsrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BAO §24 Abs1 lite;
BewG 1955 §3;
BewG 1955 §6 Abs1;
BewG 1955 §7 Abs1;
HGB §161 Abs1;
HGB §167 Abs3;
HGB §167;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl sowie die Hofräte Dr. Karger und Dr. Steiner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Eigelsberger, über die Beschwerde der N GmbH & Co KG in K, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 29. November 1991, 6/4 - 4199/91-08, betreffend Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

An der Beschwerdeführerin, einer GmbH & Co KG, sind zwei der drei Gesellschafter der GmbH, die Komplementärin der Beschwerdeführerin ist, als Kommanditisten mit einer bedungenen Einlage von je 25.000 S beteiligt.

Mit Vereinbarung vom 30. September 1981 (in der Folge: Vereinbarung) erklärten die Gesellschafter der Beschwerdeführerin mit Wirkung vom Beginn des Geschäftsjahres 1981, daß die Kommanditisten im Innenverhältnis über ihre bedungene Einlage hinaus am Verlust teilnehmen und diesen im Bedarfsfall ausgleichen werden, soweit der Verlust nicht durch spätere Gewinngutschriften bereits ausgeglichen wurde. Diese Verlustbeteiligung ist mit jenem Betrag begrenzt, mit dem die Kommanditisten anteilig an den stillen Reserven beteiligt sind bzw mit dem sie auf Grund

von Bürgschaften für Bankkredite der Beschwerdeführerin haften. Maßgeblich ist hiebei der Stand vom Ende des jeweiligen Geschäftsjahres für das ein Verlust entstanden ist, wobei als Obergröße jeweils der höhere Betrag der beiden Bezugsgrößen gilt.

Strittig ist, ob die negativen Anteile im Rahmen der Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens der Komplementärin oder den Kommanditisten zuzurechnen sind.

Die belangte Behörde vertritt die Ansicht, die Zurechnung von Anteilen am negativen Einheitswert des Betriebsvermögens einer Kommanditgesellschaft an Kommanditisten mit negativem Kapitalanteil komme nur soweit in Betracht, als die Kommanditisten verpflichtet seien, über den Betrag ihres Kapitalanteiles und ihrer noch rückständigen Einlage hinaus an den Verbindlichkeiten der Kommanditgesellschaft teilzunehmen. Sei eine solche - am Bewertungsstichtag bereits bestehende - Verpflichtung nicht begründet worden, komme die Vorschrift des § 167 Abs 3 HGB zum Tragen, wonach die Kommanditisten am Verlust nur bis zum Betrag ihres Kapitalanteiles und ihrer noch rückständigen Einlage teilnähmen. Den Kommanditisten stehe daher kein Anteil am negativen Einheitswert des Betriebsvermögens zu. Vielmehr sei dieser der Komplementärin zuzurechnen. Daran änderten die unzulässigerweise verbuchten Entnahmen der Kommanditisten nichts, weil zwischen den Gesellschaftern über die Verrechnung der Entnahmen nichts vereinbart worden sei.

Die Beschwerdeführerin meint, durch die in der Vereinbarung gewählte Wortfolge "im Bedarfsfall" sei die Nachschußpflicht der Kommanditisten - unabhängig von der Ausübung eines Gestaltungsrechtes durch die Komplementärin - gegeben. Diese Nachschußpflicht stelle keine aufschiebend bedingte Last iSd § 6 BewG dar, weil nicht die Entstehung der Last aufschiebend bedingt, sondern bloß die Fälligkeit von der Bedingung betroffen sei. Die Nachschußpflicht sei nämlich bereits mit der Feststellung des jeweiligen Jahresverlustes entstanden. Den Kommanditisten stehe daher auf Grund der Vereinbarung ein Anteil am negativen Einheitswert des Betriebsvermögens zu. In eventu seien die Kommanditisten in ihrem Recht auf gesonderte Schuldzuweisung in Höhe der unzulässigen Entnahmen bei der Festsetzung der Vermögensteuer verletzt.

Gegen den im Spruch dieses Erkenntnisses genannten, im Instanzenzug ergangenen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

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

Die Beschwerdeführerin erstattete zur Gegenschrift der belangten Behörde eine Replik.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Der angefochtene Bescheid spricht über den Einheitswert des Betriebsvermögens ab. Es erübrigte sich daher, auf die behauptete mögliche Rechtsverletzung bei der Festsetzung der Vermögensteuer der Kommanditisten einzugehen.

Der vorliegende Fall ist hinsichtlich der zu lösenden Rechtsfrage im wesentlichen ident mit jenem, der im hg Erkenntnis vom 5. August 1993, 93/14/0106, mwA, entschieden worden ist. In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, daß die Zurechnung von Anteilen am negativen Einheitswert des Betriebsvermögens einer Kommanditgesellschaft an Kommanditisten mit negativem Kapitalanteil nur soweit in Betracht kommt, als sich die Kommanditisten verpflichtet haben, über ihre Einlage hinaus an den Verlusten der Kommanditgesellschaft teilzunehmen. Wurde eine solche - am Bewertungsstichtag bestehende - Verpflichtung nicht begründet, kommt die Vorschrift des § 167 Abs 3 HGB zum Tragen, wonach die Kommanditisten am Verlust nur bis zum Betrag ihres Kapitalanteiles und ihrer noch rückständigen Einlagen teilnehmen. Daraus folgt, daß Kommanditisten über den genannten Betrag hinaus an den Verbindlichkeiten der Kommanditgesellschaft, soweit diese die Aktiven übersteigen, kein Anteil zusteht, jene also dem Komplementär zuzurechnen sind. Anteile am negativen Einheitswert des Betriebsvermögens sind Kommanditisten mit negativem Kapitalkonto nicht deshalb zuzurechnen, weil die negativen Kapitalanteile mit späteren Gewinnen aufzufüllen sind. Die Bewertung hat sich nämlich an den Verhältnissen am Stichtag zu orientieren. Für diese ist die Auffüllung des negativen Kapitalkontos mit späteren Gewinnen ohne Relevanz und muß deshalb bei der am Stichtag orientierten Zurechnung des Betriebsvermögens außer Betracht bleiben.

Die in dem eben erwähnten hg Erkenntnis näher dargestellten Erwägungen gelten auch für den vorliegenden Beschwerdefall. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich durch die Ausführung der Beschwerdeführerin nicht veranlaßt, von seiner dort vertretenen Rechtsansicht, auf die gemäß § 43 Abs 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, abzugehen.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, durch die in der Vereinbarung gewählte Wortfolge "im Bedarfsfall" sei die unbedingte Nachschußpflicht der Kommanditisten bereits mit der Feststellung des jeweiligen Jahresverlustes entstanden, ist entgegenzuhalten, daß die Entstehung dieser Last insofern aufschiebend bedingt ist, als die Komplementärin als zur Führung der Geschäfte der Beschwerdeführerin Verpflichtete den nachzuschießenden Betrag einzufordern hat, wobei der Eintritt des Bedarfsfalles zum Bewertungsstichtag völlig ungewiß ist, weil dies nach der Vereinbarung von der in Zukunft liegenden Erwirtschaftung entsprechender Gewinne abhängt. Wie sich überdies aus den Verwaltungsakten ergibt, stammt die im Jahr 1982 getätigte Einlage nur von einem Kommanditisten, während die im Jahr 1986 getätigten Einlagen bei dem einen Kommanditisten weitaus höher gewesen sind als bei dem anderen. Insofern kann kein Zusammenhang dieser Einlagen mit der Vereinbarung, nach der beide Kommanditisten zu gleichen Teilen zum Nachschuß verpflichtet sind, erblickt werden. Aus den Privatkonten ergibt sich, daß es sich bei diesen Einlagen um die teilweise Stornierung unzulässiger Entnahmen gehandelt hat.

Hinsichtlich der von der Beschwerdeführerin zur Stützung ihrer Meinung herangezogenen Ausführungen von Beiser, Negativer Einheitwert eines Kommanditisten?, ÖStZ 1990, 174, und von Zöchling, Nochmals: Das negative Kapitalkonto des Kommanditisten im Bewertungsrecht, RdW 1991, 215, wird auf das bereits erwähnte hg Erkenntnis vom 5. August 1993 verwiesen. In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, daß er sich der von Beiser vertretenen Ansicht, auf die sich Zöchling im wesentlichen stützt, nicht anschließen kann. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich nicht veranlaßt, von seiner bereits vertretenen Rechtsansicht abzugehen.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, die ab 1. Jänner 1989 im Bereich des Einkommensteuergesetzes geltenden Rechtslage habe auf die Rechtsprechung zum Bewertungsgesetz durchzuschlagen, ist entgegenzuhalten, daß sich die belangte Behörde nur an bewertungs- und handelsrechtlichen Vorschriften zu orientieren hatte.

Wenn die Beschwerdeführerin schließlich im Hinblick auf die unzulässigen Entnahmen der Kommanditisten ableitet, ein Teil der auf der Aktivseite der Bilanz ausgewiesenen Kapital-(Privat)konten müßte als Forderung gegenüber den Kommanditisten berücksichtigt werden, wodurch sich der negative Einheitswert des Betriebsvermögens vermindern würde, ist dem entgegenzuhalten, daß zwar aus handelsrechtlicher Sicht unzulässige Entnahmen stattgefunden haben, diese jedoch aus der Sicht der Beschwerdeführerin keineswegs unbefugt erfolgt sind. Diese unzulässigen Entnahmen haben zwar zu Schulden der Kommanditisten gegenüber der Beschwerdeführerin geführt, die auf den Kapital-(Privat)konten der Kommanditisten zu verbuchen waren, jedoch nichts an den Vermögensverhältnissen der Beschwerdeführerin geändert.

Mit den Ausführungen, "lediglich aus Vorsichtsgründen erheben wir unser gesamtes Vorbringen zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit auch zum Gegenstand der Verfahrensrüge", zeigt die Beschwerdeführerin keine wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

Die Beschwerde erweist sich somit 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:1994:1992150015.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