jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1993/8/11 91/13/0005

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 11.08.1993

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §21 Abs1;
BAO §21;
BAO §22;
BAO §23;
EStG 1972 §2 Abs3 Z5;
EStG 1972 §27 Abs1 Z1;
EStG 1972 §27 Abs2 Z1;
EStG 1972 §27;
EStG 1972 §4 Abs1;
KStG 1966 §8 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des R in K, vertreten durch Dr. H , Rechtsanwalt in K, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der FLD für Wien, NÖ und Bgld Berufungssenat VIII, vom 16. November 1990, Zl. 6/4 - 4141/87-05, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1978 bis 1985 und Vermögensteuer zum 1. Jänner der Jahre 1979, 1980, 1982, 1983 und 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang seines Abspruches über Einkommensteuer der Jahre 1982 bis 1985 und über Vermögensteuer zum 1. Jänner der Jahre 1983 und 1986 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.510,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erwarb im Juli 1977 zehn Aktien der im liechtensteinischen Handelsregister eingetragenen

G. Company Limited (im folgenden: G.) über ein Nominale von US-$ 5.000,-- pro Aktie. Im Gefolge dieses Aktienerwerbs flossen dem Beschwerdeführer in den Streitjahren Zahlungen von der G. zu, deren einkommensteuerrechtliche Qualifikation ebenso den Streitpunkt des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bildet wie die bewertungsrechtliche Beurteilung des vom Beschwerdeführer gehaltenen Aktienpakets.

Im Zuge einer die Streitjahre betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer im wesentlichen folgende Feststellungen:

Laut Jahresbericht 1977 des Verwaltungsrates der G. sei ihr in 270 Aktien zerteiltes Aktienkapital von US-$ 1.350.000,-- vollständig zur Finanzierung eines Bohrprogrammes

"5 netto Bohrlöcher" bei der W. so verwendet worden, daß eine 20 %ige Beteiligung am Ertrag dieser Bohrlöcher über die A. erworben worden sei. Die A. habe der G. eine Beteiligung von 50 % aus dem Bohrprogramm solange zugesagt, bis der Investitionsbetrag von US-$ 1.350.000,-- aus den Erträgen zurückgeflossen sei. Die W. schütte ihre Gewinne anteilsmäßig an diverse Sitzgesellschaften, unter anderem auch an die A. aus, von welcher die Gewinnanteile über die G. an die Aktionäre weitergeleitet würden. In der ordentlichen Generalversammlung der G. vom 10. Juli 1981 sei beschlossen worden, die Beteiligung an der W. rückwirkend auf 70 % zu erhöhen. In der ordentlichen Generalversammlung der G. am 25. Juni 1982 sei der Beschluß gefaßt worden, das Aktienkapital von US-$ 1.350.000,-- auf US-$ 540.000,-- herabzusetzen, wobei die Rückzahlung des Betrages von US-$ 3.000,-- pro Aktie durch "Verrechnung mit den Aktionärsdarlehen" erfolgt sei. Nachdem der Jahresbericht 1985 für die G. die Erklärung enthalte, daß nach vorsichtigen Schätzungen mit einem künftigen Nettoeinkommen der G. von US-$ 765.100,-- zu rechnen sei, habe die ordentliche Generalversammlung der G. vom 11. Juni 1986 zur Beschlußfassung geführt, die bis 1985 angesammelten Gewinne in Höhe von US-$ 380.000,-- auszuschütten und gleichzeitig das Aktienkapital erneut, und zwar von US-$ 540.000,-- auf US-$ 27.000,-- herabzusetzen, wobei die Rückzahlung ebenso wieder durch "Verrechnung mit den Aktionärsdarlehen" erfolgen sollte.

Rechtlich folgerte der Prüfer, daß der Umstand der Verbuchung der von der W. über die A. ausgeschütteten Gewinnanteile bei der G. nicht als Ertrag und der Ausschüttung von Dividenden erst im Jahre 1986 unter gleichzeitiger Verminderung des Aktienwertes von US-$ 5.000,-- auf US-$ 100,-- erweise, daß durch verschiedene Scheinhandlungen die Besteuerung von Einkünften aus Kapitalvermögen vermieden werden habe sollen. Die tatsächliche Geschäftstätigkeit der G. habe sich lediglich auf eine Art Treuhänderfunktion zur Weiterleitung des von natürlichen Personen eingezahlten "Aktienkapitals" an die W. und zur Weiterleitung der "Erträge aus der Beteiligung an der W." an die "Aktionäre" beschränkt; in Wahrheit sollte durch die formelle Zwischenschaltung der G. die Besteuerung der Zinserträge bei den natürlichen Personen vermieden werden. Demzufolge sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die als Aktienkauf dargestellte Beteiligung des Beschwerdeführers an der W. steuerrechtlich als echte stille Beteiligung zu behandeln; die laut Kontoauszug als "Ausschüttungen" dem Beschwerdeführer zugeflossenen Beträge seien demnach als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu besteuern, die Qualifikation der dem Beschwerdeführer zugeflossenen Zahlungen als Kapitalrückgewähr sei unbewiesen geblieben. In vermögensteuerlicher Betrachtung sei die Beteiligung des Beschwerdeführers mit dem Nennwert von US-$ 50.000,-- anzusetzen, eine mit dem Hinweis auf die beschlossenen Kapitalherabsetzungsvorgänge geltend gemachte Abwertung dieser Beteiligung sei mangels wirtschaftlicher Begründung und Erweislichkeit nicht anzuerkennen.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers und erließ unter Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1978 und 1984 sowie Vermögensteuer zum 1. Jänner der Jahre 1979, 1980, 1982 und 1983 dementsprechende Sachbescheide ebenso wie über die Einkommensteuer des Jahres 1985 und die Vermögensteuer zum 1. Jänner 1986.

In seiner Berufung gegen die Einkommen- und Vermögensteuerbescheide machte der Beschwerdeführer geltend, nicht eine stille Beteiligung, sondern Aktien erworben zu haben, und wandte ein, daß die ihm zugekommenen Rückflüsse aufgrund der Herabsetzung des Aktienkapitals der Einkommensteuer nicht unterlägen. Solange die G. Gewinne nicht erzielt habe, hätte auch keine Dividende ausgeschüttet werden können. Die bis zu den erfolgten Kapitalherabsetzungen dem Beschwerdeführer zugeflossenen Beträge könnten demnach nur als Darlehen beurteilt werden, mit welchem die aus den Kapitalherabsetzungen zu erfolgenden Zahlungen verrechnet worden seien. Die Herabsetzung des Grundkapitals sei im Hinblick auf die zu erwartende Erschöpfung des Gasvorkommens geboten

gewesen, was auch das Ausmaß der im Jahr 1986 und 1987 erfolgten Ausschüttungen erweise. Es werde daher begehrt, die an den Beschwerdeführer erfolgten Rückflüsse aus dem Titel der Kapitalherabsetzung bis zu einem Betrag von US-$ 49.000,-- in den Jahren 1978 bis 1985 der Einkommensteuer nicht zu unterziehen, sondern lediglich im Jahre 1985 den diese Rückzahlungen übersteigenden Betrag von US-$ 3.528,74 zu versteuern. Vermögensteuerlich sei der Wert des Aktienpakets ab dem 1. Jänner 1983 nur mehr mit US-$ 20.000,-- pro Aktie anzusetzen, desweiteren seien die Rückzahlungen bis zur Beschlußfassung auf Kapitalherabsetzung als Darlehen der Gesellschaft an den Beschwerdeführer anzusehen und demnach bei der Ermittlung des Gesamtvermögens als Schuldpost in Abzug zu bringen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie stellte dar, daß die Methode der G., ihre Beteiligung an der W. als Darlehensgewährung mit ständig verminderter Position unter gleichzeitigem Ausweis einer ständig steigenden Bilanzpost "Aktionärsdarlehen" zu buchen, bilanztechnisch bei ihr das Entstehen von Erträgen durch die Zuflüsse aus der Beteiligung vermieden habe. Die G. sei als reine Sitzgesellschaft zu beurteilen, mit deren Hilfe versucht worden sei, die Beteiligung an der W. als Beteiligung einer ausländischen juristischen Person an diesem Unternehmen unter Verdeckung der tatsächlich dahinter stehenden Investoren darzustellen, um eine Zurechnung der Beteiligungserträge zu verhindern, wodurch bei den natürlichen Personen eine Besteuerung ihrer Einkünfte aus Kapitalvermögen im Inland vermieden werden habe sollen. Sitzgesellschaften in Liechtenstein würden häufig dazu vorgeschoben werden, Gewinnverschleierung oder Gewinnverschiebung ins Ausland herbeizuführen. Im Lichte dieser Verschleierungstaktik scheine auch die Übergabe eines Geldbetrages von S 850.000,-- (gemeint offenbar: vom Beschwerdeführer an die G.) in bar erklärlich, weil nämlich durch die bare Hingabe die Nachvollziehbarkeit des Geldflusses unterbrochen werde. Auffällig sei weiters, daß sich in all den der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen keine Anhaltspunkte gefunden hätten, daß für das (gemeint offenbar: von der G. an die W.) hingegebene Kapital Zinsen vereinbart worden wären, auch über eine etwaige Sicherstellung sei nichts bekannt; hinsichtlich der (gemeint offenbar ebenso: zwischen der G. und der W.) vereinbarten Rückzahlungsmodalitäten sei aus dem Jahresbericht betreffend die G. die Beteiligung für die Dauer genannt, bis der Investitionsbetrag von US-$ 1.350.000,-- aus den Erträgen zurückgeflossen sei, was die Festsetzung einer jährlichen Rückzahlungsrate nicht erkennen lasse.

Wirtschaftliche Betrachtungsweise lasse hinter der vom Beschwerdeführer und der G. behaupteten Rechtsform ein verdecktes Geschäft erkennen; nicht zufällig werde in den Jahresberichten der G. ausdrücklich von einer Beteiligng gesprochen, in den Kontoblättern der G. würden die monatlichen Zahlungen an ihre Aktionäre als Ausschüttungen bezeichnet, derselbe Ausdruck finde sich auf den Kontoauszügen des Beschwerdeführers. All diese Indizien gäben Sinn nur dann, wenn man eine Kapitalbeteiligung an A. "bzw." W. annehme. Die belangte Behörde nehme daher in freier Beweiswürdigung eine Kapitalbeteiligung der G. an der A. an und betrachte die Rückflüsse von dieser als Kapitalerträge. Es lägen der belangten Behörde auch Dokumente vor, welche belegten, daß sich die das Finanzierungsmodell anbietende liechtensteinische Treuhandgesellschaft auch anderer liechtensteinischer Sitzgesellschaften zwecks Investierung in amerikanische Gasvorkommen bedient habe. Die Repräsentantin der G. sei Repräsentantin auch einer anderen, in ebensolcher Art vorgehenden liechtensteinischen Sitzgesellschaft, sie sei Repräsentantin ebenso der das Finanzierungsmodell anbietenden Treuhandgesellschaft. Auch daraus sei zu folgern, daß im vorliegenden Fall genau vorbereitete und durchkalkulierte Programme zur Steuervermeidung abgelaufen seien. In vermögensteuerlicher Sicht sei angesichts der Einschätzung der Zahlungen an den Beschwerdeführer als Ausschüttungen seiner Kapitalbeteiligung dem Prüfer in der Auffassung zu folgen, daß die Aktien mit dem Nominale von US-$ 50.000,-- zu bewerten seien. Für die Stichtage 1. Jänner der Jahre 1983 und 1986 sei eine abweichende Betrachtung deswegen nicht geboten, weil die behaupteten Kapitalherabsetzungen als Gestaltungsmißbrauch beurteilt werden müßten. Die Berücksichtigung der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Schuldpost aus dem Titel eines gegenüber der G. bestandenen Darlehens komme deswegen nicht in Betracht, weil es sich bei den an den Beschwerdeführer zugeflossenen Beträgen nicht um Darlehenzuzählungen, sondern um Kapitalerträge gehandelt habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit welcher der Beschwerdeführer die Aufhebung des Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes begehrt; er erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht darauf verletzt, für Rückzahlungen von Kapitalbeteiligungen nicht der Einkommensteuer für

Einkünfte aus Kapitalvermögen und nicht entgegen den Bestimmungen der §§ 10 Abs. 2 und 13 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 der Vermögensteuer unterzogen zu werden.

Die belangte Behörde hat Teile der Verwaltungsakten vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in welcher sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 sind Einkünfte aus Kapitalvermögen unter anderem Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Genußrechten, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften. Nach § 27 Abs. 2 Z. 1 leg. cit. gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch besondere Entgelte oder Vorteile, die neben den im ersten Absatz bezeichneten Einkünften oder an deren Stelle gewährt werden.

Nicht zu den Einkünften aus Kapitalvermögen hingegen zählt der eine Rückzahlung des Nominalbetrages des angelegten Kapitals darstellende Zufluß; die Rückzahlung von bereits versteuertem oder überhaupt nicht steuerpflichtigem und zur Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen verwendetem Vermögen ist einer (neuerlichen) Einkommenbesteuerung entzogen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. Jänner 1984, 83/14/0130, und vom 19. Februar 1991, 87/14/0136). Im letztzitierten Erkenntnis hat der Gerichtshof klargestellt, daß dieser Grundsatz rechtlich nicht bloß für Rückzahlungen von gebundenem Kapital aufgrund einer Kapitalherabsetzung gilt, weil es keine Norm gibt, die es rechtfertigen würde, die tatbestandsmäßige Erfaßbarkeit rückgezahlter Kapitaleinlagen als Einkünfte aus Kapitalvermögen unterschiedlich zu beurteilen, je nach dem ob die Rückzahlung auf einer Kapitalherabsetzung beruht oder nicht. Einer Kapitalherabsetzung kommt demnach in diesem Zusammenhang Bedeutung vielmehr nur im Rahmen der Beweiswürdigung derart zu, daß sie in qualifizierter Weise die Vermutung rechtfertigt, daß im Einzelfall tatsächlich Haftkapital rückgewährt und nicht etwa thesaurierte Gewinne oder andere Mittel ausgeschüttet wurden.

Die vom Beschwerdeführer begehrte Prüfung des angefochtenen Bescheides hat in einkommensteuerlicher Sicht somit bei der Frage anzusetzen, ob die Beweiswürdigung der Behörde, mit welcher sie den Charakter der dem Beschwerdeführer in den Streitjahren zugeflossenen Zahlungen als Rückgewähr geleisteter Einlagen verneinte, der Schlüssigkeitskontrolle standhält. Das tut sie nur zum Teil.

Mit Rücksicht auf den von der belangten Behörde in den Vordergrund ihrer Überlegungen gerückten Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise abgabenrechtlich zu beurteilender Sachverhalte ist zunächst klarzustellen, daß diese in § 21 Abs. 1 BAO normierte Beweiswürdigungsregel nicht als einseitig fiskalisch orientiertes Instrument aufzufassen ist, sondern die Abgabenbehörde dazu verhält, bei Wahrnehmung ihrer Verpflichtung, die für die Besteuerung maßgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln (§ 115 Abs. 1 BAO), auf das tatsächliche Geschehen abzustellen, gleichgültig, ob dieser zwingend gebotene Durchgriff fiskalisch günstig oder ungünstig ist, und gleichgültig, ob durch die gewählte, dem Tatsächlichen nicht entsprechende formale Gestaltung Abgabenersparnisse beabsichtigt waren oder nicht (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch, 50). Eine auf wirtschaftliche Betrachtungsweise Bedacht nehmende Beweiswürdigung mußte im Beschwerdefall dem Interesse des Abgabengläubigers an der Erhebung ihm zustehender Abgaben von Einkünften aus Kapitalvermögen ebenso Rechnung tragen wie dem Interesse des Abgabepflichtigen an der Steuerfreiheit solcher Zuflüsse, die in wirtschaftlicher Betrachtungsweise Einlagenrückgewähr darstellten.

Insoweit die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Beweiswürdigung zur Feststellung gelangt, daß die G. ihrem überseeischen Partnerunternehmen nicht ein Darlehen gewährt, sondern an diesem beteiligt gewesen sei, sodaß die daraus gewonnenen Rückflüsse als Kapitalerträge der G. angesehen werden müßten, ist diese Feststellung nach den von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid dazu angestellten Überlegungen gewiß nicht zu beanstanden. Die insoweit zutreffenden Ausführungen des angefochtenen Bescheides gehen aber an der Sache des Beschwerdefalles insofern vorbei, als die Beurteilung der Rechtsbeziehungen zwischen der G. mit der W. und A. zur Lösung der streiterheblichen Frage des Rechtsgrundes der dem Beschwerdeführer von der G. zugeflossenen Zahlungen nichts beiträgt.

Auch die von der belangten Behörde unter Hinweis auf die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 19. März 1974, 1527/1972, betonte steuerrechtliche Verdächtigkeit liechtensteinischer Sitzgesellschaften im allgemeinen und der im Beschwerdefall tätig gewordenen im besonderen ist ungeachtet der Einsichtigkeit auch dieser Ausführungen des angefochtenen Bescheides für sich allein nicht geeignet, zur Erhellung des streiterheblichen Sachverhaltes

Wesentliches zu leisten. Insoweit die belangte Behörde aber unter dem Aspekt der steuerrechtlichen Verdächtigkeit der G. und der gefundenen Beurteilung deren Rechtsbeziehungen zu ihren überseeischen Partnergesellschaften zum Ergebnis zu gelangen scheint, daß in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die G. in ihrer Existenz gedanklich schlicht zu eliminieren sei, entfernt sie sich mit einer solchen Überlegung von den Denkgesetzen. Die belangte Behörde bestreitet nicht, daß die G. im Handelsregister eingetragen ist und Aktien ausgegeben hat. Daß die G. die im Wege der A. vorgenommene Beteiligung an der W. zu ihrem alleinigen Unternehmensgegenstand gemacht hat, erlaubt es ebenso wenig, ihre Gründung und die Zeichnung von Aktien durch den Beschwerdeführer als Scheingeschäft oder Gestaltungsmißbrauch zu beurteilen, wie der Umstand, daß die G. nach der von ihr gewählten Verbuchungsmethode es bilanztechnisch bis zum Jahre 1984 vermieden hatte, Gewinne auszuweisen. Aus der verdächtigen Gebarung einer im Handelregister eingetragenen Gesellschaft auf ihre rechtliche Inexistenz zu schließen, verstößt gegen die Denkgesetze. Eine solche Gesellschaft als bloße Treuhänderin anzusehen, widerspricht der Lebenserfahrung deswegen, weil die (auch stille) Beteiligung an anderen Unternehmungen ein im Wirtschaftsleben häufig wahrzunehmender Unternehmensgegenstand von Kapitalgesellschaften ist. Der zur Vorsicht gemahnende Umstand des liechtensteinischen Sitzes der Gesellschaft erlaubt entgegen der Auffassung der belangten Behörde eine andere Beurteilung nicht.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, daß auch das als unschlüssig zu beurteilende Experiment der gedanklichen Eliminierung der G. im Beschwerdefall die streiterhebliche Frage der Qualifikation der vom Beschwerdeführer erlangten Zahlungen nicht gelöst hätte: Auch eine Beurteilung des vom Beschwerdeführer gehaltenen Aktienpakets als stille Beteiligung an der W. hätte nämlich nicht ausgeschlossen, daß dem Beschwerdeführer durch die ihm zugeflossenen Zahlungen seine Einlage als stiller Gesellschafter ratenweise rückgeleistet worden wäre, wie dies auch bei aufrechter stiller Gesellschaft möglich ist (vgl. Hämmerle-Wünsch, Handelsrecht 23, 208, Kastner-Doralt-Nowotny, Grundriß des österreichischen Gesellschaftsrechts5, 169).

Mußte der belangten Behörde im Rahmen ihrer Beweiswürdigung der Durchgriff auf die überseeischen Partnergesellschaften der G. in der Beurteilung der vom Beschwerdeführer erlangten Zahlungen versagt bleiben, dann waren diese sachverhaltsmäßig allein aus der Gestaltung des Verhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und der G. zu würdigen. Ob die Bezeichnung der an den Beschwerdeführer geflossenen Zahlungen als "Ausschüttungen" vom Verständnis dieses Begriffes her allein geeignet gewesen wäre, die Beweiswürdigung der Behörde zu tragen, daß es sich dabei nicht um die Rückgewähr eingezahlten Kapitals gehandelt haben konnte, muß dahinstehen: Da die belangte Behörde jene Teile der Verwaltungsakten, auf welche sie sich mit dieser ihrer Behauptung beruft, dem Verwaltungsgerichtshof nicht vorgelegt hat, entzieht sich dieses Argument des angefochtenen Bescheides dem Nachvollzug; in den vom Beschwerdeführer seiner Berufung beigelegten Kontounterlagen hingegen findet sich der Begriff "Ausschüttung" an keiner einzigen Stelle. Für die Beurteilung der dem Beschwerdeführer zugeflossenen Zahlungen bleibt damit sachverhaltsmäßig die im vorzitierten hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1991, 87/14/0136, hervorgehobene Indizienwirkung der tatsächlich vorgenommenen Kapitalherabsetzung übrig. Eine solche ist von der G. in der Generalversammlung vom 25. Juni 1982 beschlossen worden. Diese Kapitalherabsetzung als Gestaltungsmißbrauch steuerlich nicht anzuerkennen, wie dies die belangte Behörde in der vermögensteuerlichen Begründung des angefochtenen Bescheides erklärt, geht nicht an. Abgesehen davon, daß der Beschwerdeführer mit seinen 10 von 270 ausgegebenen Aktien von einer die G. beherrschenden Stellung, mit welcher er es in der Hand gehabt hätte, gesellschaftsrechtliche Beschlüsse zu initiieren, deren Sinn und Folge die Substituierung von Ausschüttungsbeschlüssen durch Beschlüsse über die Kapitalherabsetzung wäre, in welchem Fall allein ein Kapitalherabsetzungsbeschluß als Gestaltungsmißbrauch beurteilt werden könnte (vgl. das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 24. Jänner 1984, 83/14/0130), weit entfernt ist, widerspräche die Umdeutung einer Kapitalrückzahlung in eine Gewinnausschüttung auch dem vom Gerichtshof wiederholt betonten Grundsatz der freien Finanzierungswahl (vgl. Pokorny, Die einkommensteuerliche Behandlung von Zahlungen an die Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft auf Grund einer Kapitalherabsetzung - Rückzahlung von Grund- bzw. Stammkapital, in FS Bauer, 246,

mit weiteren Nachweisen). Für den Zeitraum ab der von der G. beschlossenen Kapitalherabsetzung hält somit die behördliche Beweiswürdigung, indem sie diesen Zahlungen den Rechtsgrund der Rückgewähr des angelegten Kapitals absprach, der Schlüssigkeitsprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof aus den dargelegten Erwägungen nicht stand.

Anders verhält es sich mit den Zahlungen, welche dem Beschwerdeführer vor der Beschlußfassung der G. über die Kapitalherabsetzung zuflossen. Diesen Zuflüssen fehlte die Indizienwirkung des Kapitalherabsetzungbeschlusses,

sodaß ein Beweis für die Behauptung, es handle sich auch bei diesen Geldern um rückgewährtes Grundkapital, nicht erbracht war. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, daß diesen Zahlungen ein ihm von der Gesellschaft gewährtes Darlehen zugrunde gelegen sei, hat die belangte Behörde im Ergebnis zu Recht nicht geglaubt. Wußte doch der Beschwerdeführer weder über den Zweck eines solchen Darlehens, noch über die Vereinbarung von Rückzahlungsmodalitäten, Besicherung und Verzinsung einen Sachverhalt vorzutragen, der die Annahme eines Darlehensgeschäftes zwischen ihm und der G. begründet hätte. Daß in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die unter dem Titel "Aktionärsdarlehen" zugeflossenen Zahlungen einen Vorgriff auf die schon von Anfang an beabsichtigte spätere Kapitalherabsetzung darstellen sollten, mag sein. Ein ausreichender Beweis dafür, daß die vor Fassung des Kapitalherabsetzungbeschlusses geleisteten Zahlungen inhaltlich Einlagenrückgewähr darstellten, wurde aber nicht erbracht. Das dem Beschwerdefall zugrundeliegende Finanzierungsmodell sah den Zufluß von Zahlungen an den Aktionär vor, deren Rechtsgrund nicht in einer die ordnungsgemäße Versteuerung der erhaltenen Beträge nachvollziehbar ermöglichenden Weise offengelegt wurde. Wenn der Beschwerdeführer sich auf eine solche Vertragsgestaltung zur G. einließ, mußte er die steuerlichen Konsequenzen dieser seiner Entscheidung in Kauf nehmen. Der Beschwerdeführer kann damit der behördlichen Beurteilung, daß die ihm vor Fassung des Kapitalherabsetzungsbeschlusses zugeflossenen Zahlungen weder Rückgewähr von Einlagen noch Darlehen, sondern mangels anderen Rechtsgrundes Zuwendungen im Sinne des § 27 Abs. 2 Z. 1 EStG 1972 gewesen seien, nicht mit Erfolg entgegentreten.

In der Bekämpfung des über die Vermögensteuerbescheide ergangenen Abspruches des angefochenen Bescheides wendet sich der Beschwerdeführer mit Recht gegen die ungeachtet der erfolgten Kapitalherabsetzung unverändert mit dem Nominalbetrag des ursprünglichen Aktienpakets von US-$ 50.000,-- vorgenommene Bewertung seiner Aktien zu den Stichtagen 1. Jänner der Jahre 1983 und 1986. Die dafür im angefochtenen Bescheid allein gegebene Begründung, die Kapitalherabsetzung sei Gestaltungsmißbrauch, ist nach den oben getroffenen Darlegungen Ergebnis einer der Schlüssigkeitsprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof nicht standhaltenden Beweiswürdigung und vermag demnach die behördliche rechtliche Beurteilung nicht zu tragen. Zur Beurteilung der Rechtsrichtigkeit der im angefochtenen Bescheid bestätigten Vermögensteuerbescheide zu den Stichtagen 1. Jänner der Jahre 1983 und 1986 fehlt es damit an Feststellungen, welche einen Nachvollzug der im Lichte der Bestimmungen der §§ 13 Abs. 2 und 71 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 vorzunehmenden Bewertung des Aktienbesitzes des Beschwerdeführers zu diesen Stichtagen ermöglichten.

Unberechtigt war das auch auf die Vermögensteuerbescheide zu den Stichtagen 1. Jänner 1979, 1980 und 1982 abzielende Begehren des Beschwerdeführers, in der Vermögensteuerermittlung eine Schuldpost aus dem Titel einer Darlehensverpflichtung gegenüber der G. anzusetzen, weil die belangte Behörde das Bestehen des behaupteten Darlehensverhältnisses in einer vom Verwaltungsgerichtshof nicht zu beanstandenden Beweiswürdigung verneint hat.

Im Umfang des die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1982 bis 1985 und die Vermögensteuerbescheide zum 1. Jänner der Jahre 1983 und 1986 betreffenden Abspruches hat die belangte Behörde mit ihrer aus den dargelegten Erwägungen mit den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung nicht übereinstimmenden Beweiswürdigung Verfahrensvorschriften verletzt, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können; der angefochtene Bescheid war in diesem Umfang daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufzuheben. Im übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung

BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1991130005.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