jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/5/29 90/14/0002

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.05.1990

Index

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

Norm

BAO §188 Abs3;
BAO §21 Abs1;
BAO §24 Abs1 litd;
BAO §24 Abs1 lite;
BAO §24;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3;
EStG 1972 §23 Z2;
EStG 1972 §23;
EStG 1972 §24 Abs1;

Betreff

N sen. gegen Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 18. Oktober 1989, Zl. 211-3/87, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1985 (Mitbeteiligter: N jun.):

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat Aufwendungen in folgender Höhe binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen:

1)

dem Bund S 2.760,--;

2)

dem Mitbeteiligten N jun. S 10.350,--.

Das Aufwandersatzmehrbegehren des Mitbeteiligten wird abgewiesen.

Begründung

Die belangte Behörde hat mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid im Instanzenzug u.a. über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften einer OHG für 1985 entschieden, an der der

Beschwerdeführer und dessen Gattin je zu einem Viertel sowie der Mitbeteiligte, der Sohn der Erstgenannten, zu einer Hälfte beteiligt waren. Bei der Feststellung fand auch die Aufdeckung stiller Reserven anläßlich der Veräußerung einer seit Jahrzehnten zum Betriebsvermögen gehörigen bebauten Liegenschaft Berücksichtigung. Die Liegenschaft stand seinerzeit im zivilrechtlichen Eigentum der ursprünglichen Gesellschafter (Beschwerdeführer und Ehegattin). Anläßlich des Eintrittes des Mitbeteiligten in die Gesellschaft (1965) war die Liegenschaft gleichzeitig mit der jeweiligen Hälfte an der Hälfte der Gesellschaftsanteile dem Mitbeteiligten übertragen worden, der sich der Mutter gegenüber zur Zahlung einer Leibrente und dem Vater (Beschwerdeführer) gegenüber zur Übernahme der Hälfte dessen negativen Kapitalkontos verpflichtete. Die Liegenschaft blieb Betriebsvermögen, sie wurde weiter als solches genutzt und nie in eine Sonderbilanz des Mitbeteiligten als Sonderbetriebsvermögen aufgenommen, sondern gleich einer der Gesellschaft gehörigen Liegenschaft in deren Bilanzen behandelt (Abschreibungen, Versicherungen, Betriebskosten und andere Aufwendungen belasteten die OHG und daher alle Gesellschafter nach dem Verhältnis ihrer Anteile an der Gesellschaft).

Bei der Aufteilung der Einkünfte 1985 ging die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid von den Beteiligungsanteilen an der Gesellschaft aus, ohne hievon hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Liegenschaft eine Ausnahme zu machen. Sie kam damit dem Begehren des Beschwerdeführers, den Gewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft wegen der Eigenschaft als Sonderbetriebsvermögen des Mitbeteiligten nur diesem zuzurechnen, nicht nach. Die belangte Behörde begründete ihr Vorgehen damit, die Liegenschaft sei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftliches Eigentum "der OHG bzw. aller Gesellschafter", weshalb auch der bei der Liegenschaftsveräußerung erzielte Gewinn steuerlich den Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Beteiligung am Vermögen und Erfolg der Gesellschaft zuzurechnen sei. Der Kaufpreis sei für die Bezahlung der Verbindlichkeiten der OHG verwendet worden. Nicht nur der Kapitalkontostand des Mitbeteiligten sei negativ gewesen (rund 9,9 Mio Schilling), sondern auch der des Beschwerdeführers (rund 4,6 Mio Schilling) und der des dritten Gesellschafters (rund 2,3 Mio Schilling).

Der Beschwerdeführer erachtet sich nach dem gesamten Beschwerdevorbringen allein durch die Aufteilung der Einkünfte und durch diese wieder nur insoweit belastet, als auch ihm Anteile aus dem Gewinn durch Veräußerung der Liegenschaft zugerechnet wurden. Er behauptet Verletzung von Verfahrensvorschriften sowie inhaltliche Rechtswidrigkeit und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt. Sie und der Mitbeteiligte haben Gegenschriften erstattet und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 24 BAO regelt nur die Zurechnung von Wirtschaftsgütern, nicht jedoch die Zurechnung von Einkünften (vgl. Verwaltungsgerichtshof 20. September 1988, 87/14/0167, ÖStZB 1989, 56, mit weiteren Nachweisen). Die Zurechnung von Wirtschaftsgütern und die Zurechnung von Einkünften müssen sich daher nicht decken (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch, 2. Aufl., Tz 11 und Tz 15 zu § 2). Für die Zurechnung von Einkünften kommt es nämlich entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren kann (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes). Zurechnungssubjekt hinsichtlich der Einkünfte ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist die nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Die rechtliche Gestaltung ist nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, a.a.O., Tz 11).

Die Frage, ob die Liegenschaft als Wirtschaftsgut kraft wirtschaftlichen Eigentums der OHG oder deren Gesellschaftern in ihrer Gesamtheit, allenfalls wem von beiden, zuzurechnen wäre, ist daher nicht entscheidend. Nur gegen die Argumentation der belangten Behörde zur Frage des wirtschaftlichen Eigentums richten sich aber sämtliche Beschwerdeausführungen und zwar zu beiden geltend gemachten Beschwerdegründen. Das Beschwerdevorbringen geht daher ins Leere.

Der Verwaltungsgerichtshof kann allerdings nicht erkennen, daß dem angefochtenen Bescheid aus anderen Gründen, als sie in der Beschwerde angeführt sind, Berechtigung zukäme. Auf Grund der von der belangten Behörde in einem mängelfreien Verfahren getroffenen Feststellungen zum Sachverhalt erweist sich nämlich die Lösung der

Zurechnungsfrage durch die belangte Behörde im Ergebnis auch unter Zugrundelegung der oben aufgezeigten, hiefür maßgeblichen rechtlichen Gesichtspunkte als richtig.

Für die Verteilung des Gesellschaftsgewinnes auf die Gesellschafter sind primär die Vereinbarungen zwischen den Gesellschaftern, insbesondere im Gesellschaftsvertrag, allenfalls auch die tatsächliche Gewinnaufteilung maßgebend. Bei einem Fehlen einer vertraglichen Gewinnverteilung sind die Regeln des Gesetzes entscheidend (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, a.a.O., Tz 32 zu § 23). Sonderbetriebseinnahmen (Sonderbetriebsausgaben) sind Einnahmen (Ausgaben) des einzelnen Gesellschafters, die durch Beteiligung an der Gesellschaft, durch sein Sonderbetriebsvermögen oder Leistungsbeziehungen im Sinne des § 23 Z. 2 EStG 1972 veranlaßt sind. Als Sonderbetriebseinnahmen sind daher Vergütungen nach § 23 Z. 2, die Veräußerungserlöse (Entnahme, Gewinne) des Sonderbetriebsvermögens usw. zu werten (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, a.a.O., Tz. 46 zu § 23).

Im vorliegenden Fall wurde die Liegenschaft, auch seit sie im bücherlichen Alleineigentum nur eines Gesellschafters (des Mitbeteiligten) stand, von den Gesellschaftern bei der Gewinnverteilung nie entsprechend einem Sonderbetriebsvermögen des Mitbeteiligten behandelt. Alle Betriebsausgaben und damit auch die Ergebnisse aus der Liegenschaft, wurden stets den Gesellschaftern nach dem Verhältnis ihrer Anteile an der Gesellschaft zugerechnet. Ein Ersatz der Betriebsausgaben für die Liegenschaft wurde weder vereinbart noch geleistet. Es wurde dem Mitbeteiligten für die Benützung keine Vergütung zugerechnet. Daß sich die Gesamtheit der Gesellschafter als über die Liegenschaft verfügungsberechtigt betrachtete, durfte die belangte Behörde, ohne dadurch ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit zu belasten, dem Vertrag über die Veräußerung der Liegenschaft entnehmen, der schließlich zur Aufdeckung der stillen Reserven führte. In diesem wurde erklärt, daß die Liegenschaft "in der alleinigen Verfügungsberechtigung" der Firma der OHG stehe. Wenn der Beschwerdeführer nun behauptet, der Mitbeteiligte sei zur Unterfertigung dieses Vertrages namens der OHG nicht berechtigt gewesen, weil er nie als Gesellschafter, geschweige denn als Zeichnungsberechtiger im Handelsregister eingetragen gewesen sei, so läßt sich daraus schon nicht entnehmen, daß die betreffende Vertragsklausel nicht auch dem Beschwerdeführer bekannt gewesen und von diesem ebenso wie vom dritten Gesellschafter gebilligt worden sei. Diesem Vorbringen ist aber schon gar nicht zu entnehmen und ebensowenig dem Gesamtinhalt der Verwaltungsakten zu erschließen, daß die betreffende Feststellung in der Vertragsurkunde die tatsächlichen Verhältnisse etwa unrichtig wiedergegeben hätte, daß sich also die drei Gesellschafter nicht über die Jahrzehnte hinweg darin einig gewesen seien, daß seit der Eintragung des Mitbeteiligten als Alleineigentümer im Grundbuch die Liegenschaft nicht nur ohne Entschädigung an den Mitbeteiligten von der Gesellschaft auf ihre Rechnung zu nutzen ist, sondern daß auch die Verfügung über die Liegenschaft nur den Gesellschaftern zur gesamten Hand zusteht und folglich auch der Erlös aus einer Veräußerung der Liegenschaft der Gesellschaft - den Gesellschaftern nach ihren Anteilen an der Gesellschaft - zum Vorteil oder Nachteil gereichen solle, welcher Fall schließlich auch dadurch eingetreten ist, daß der Kaufpreis zur Bezahlung von Verbindlichkeiten der OHG verwendet wurde, ohne daß sich die übrigen Gesellschafter zu einer entsprechenden Rückerstattung an den Mitbeteiligten verpflichtet hätten.

Es ist nicht hervorgekommen und wird vom Beschwerdeführer auch nicht behauptet, daß im allgemeinen eine von den Beteiligungsverhältnissen abweichende Gewinnverteilung vereinbart gewesen oder tatsächlich gehandhabt worden sei.

Der belangten Behörde ist daher darin beizupflichten, daß nach der tatsächlichen, nach außen in Erscheinung getretenen Gestaltung der Dinge und damit nach den für die Zurechnung der Einkünfte in erster Linie maßgeblichen wirtschaftlichen Gesichtspunkten, in einer dem Beteiligungsverhältnis an der Gesellschaft folgenden Aufteilung des Gewinns aus der Liegenschaftsveräußerung an die drei Gesellschafter keine Rechtswidrigkeit erblickt werden kann.

Der Beschwerdeführer wird durch den angefochtenen Bescheid folglich im Rahmen des Beschwerdepunktes in seinen Rechten nicht verletzt. Die Beschwerde mußte deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundesministers für Gesundheit und öffentlicher Dienst vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206. Danach steht neben dem Pauschbetrag für Schriftsatzaufwand Ersatz von Umsatzsteuer nicht zu. Die Gegenschrift ist gemäß § 36 Abs. 4 VwGG in doppelter und daher nicht in darüber hinausgehender Anzahl von Ausfertigungen vorzulegen, weshalb nur Stempelgebührenersatz für zwei Ausfertigungen der Gegenschrift als zur Rechtsdurchsetzung notwendig anerkannt werden konnte.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1990140002.X00

Im RIS seit

29.05.1990

Zuletzt aktualisiert am

01.01.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at