

TE Vwgh Erkenntnis 1982/11/23 2597/79

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.11.1982

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §4 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. König, über die Beschwerde des E Z in S, vertreten durch DDr. Manfred Nordmeyer, Rechtsanwalt in Wels, Pollheimerstraße 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 31. Juli 1979, Zl. 4/10/1-Bk/Hö-1979, betreffend Einkommensteuer 1973 bis 1976, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Gewerbebetrieb des Beschwerdeführers, der ab 1973 gemäß § 125 BAO zur Buchführung verpflichtet ist und den Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1972 ermittelt, fand im November 1977 eine gemäß § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz angeordnete Betriebsprüfung statt, die sich auf die Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1972 bis einschließlich 1976 erstreckte. Zu den erklärten Gewinnen der Jahre 1973 bis 1976 wurden auf Grund der Betriebsprüfung in den im gemäß § 303 BAO wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen berichtigten Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1973 bis 1976 Hinzurechnungen in Höhe von abgerundet S 367.000,-- bis S 646.000,-- vorgenommen. Dem bei der Schlussbesprechung vom Beschwerdeführer gestellten Begehren, für die Jahre 1973 bis 1976 die Investitionsrücklage im Höchstausmaß zu bilden, wurde dabei nicht Folge gegeben. Die zitierten Abgabenbescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

In der Folge wies das Finanzamt mit Bescheid vom 29. März 1978 die Berufung des Beschwerdeführers gegen die Einkommensteuer- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1972 bis 1976 wegen Verspätung zurück. Die dagegen vom Beschwerdeführer erhobene Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 31. Mai 1978 abgewiesen. Dieser Bescheid ist rechtskräftig.

Im Jänner 1979 erließ das Finanzamt Grieskirchen gemäß § 295 BAO Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1973 bis

einschließlich 1976, in denen jeweils ein mit Feststellungsbescheid desselben Finanzamtes vom 3. Oktober 1978 festgestellter Gewinnanteil des Beschwerdeführers an Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von S 3.077,--, S 2.177,--, S 4.377,-- und S 4.577,-- neben den in den oben zitierten Einkommensteuerbescheiden angenommenen Einkünften aus Gewerbebetrieb und aus Kapitalvermögen zur Einkommensteuer herangezogen wurde.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung bezog sich der Beschwerdeführer auf die Schlussbesprechung anlässlich der Betriebsprüfung über die Jahre 1972 bis 1976 und auf TZ. 23 des Betriebsprüfungsberichtes und führte aus, dass die umfangreichen Investitionen in den Jahren 1977/78 einen ausreichenden wirtschaftlichen Grund darstellten, einem Antrag auf nachträgliche Bildung einer Investitionsrücklage zuzustimmen. Die vom Betriebsprüfer geäußerte Vermutung, dass die Investitionsrücklage nur im Hinblick auf das zu erwartende Finanzstrafverfahren beantragt worden sei, müsse für die materiell-rechtliche Beurteilung im Steuerbemessungsverfahren unerheblich sein. Im übrigen würde in dem Finanzstrafverfahren die theoretisch mögliche gewinnmindernde Investitionsrücklagenbildung zur Feststellung des strafbestimmenden Wertes ohnedies ins Treffen geführt werden. Weiters bezog sich der Beschwerdeführer auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Dezember 1976, Zl. 1485/74, 2706, 2707/76, wonach die Bildung einer Investitionsrücklage auch dann zulässig sei, wenn eine nicht in allen Punkten mängelfreie Buchführung vorliege. Eine genaue Aufstellung der in den Jahren 1977 und 1978 vorgenommenen Investitionen könne jederzeit auch vor Einreichung der entsprechenden Bilanzen vorgelegt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung im wesentlichen mit folgender Begründung ab: Die Bildung einer Investitionsrücklage nach Einreichung der Bilanz beim Finanzamt bedeute eine Bilanzänderung im Sinne des § 4 Abs. 2 EStG 1972. Eine Ermessensübung zu Gunsten des Abgabepflichtigen sei vor allen gerechtfertigt, wenn stichhältige, im Unternehmen des Abgabepflichtigen gelegene wirtschaftliche Gründe für die Bilanzänderung sprechen, während eine Bilanzänderung im besonderen versagt werden könne, wenn dadurch in erster Linie Steuernachforderungen auf Grund entsprechender Berichtigungen der Besteuerungsgrundlagen durch die Abgabenbehörde im Interesse des Abgabepflichtigen ausgeglichen werden sollen. Für das Jahr 1973 hätte schon auf Grund des erklärten Gewinnes eine Investitionsrücklage von rund S 19.000,-- gebildet werden können. Der Beschwerdeführer habe von dieser Möglichkeit nicht Gebrauch gemacht und damit sein Wahlrecht verbraucht. Wenn jetzt nach der Betriebsprüfung die Bildung der Investitionsrücklage begehrt werde, so seien die Beweggründe dazu offenbar nicht wirtschaftlicher Natur. Einer Bilanzänderung sei schon deswegen nicht zuzustimmen. Eine gebildete Investitionsrücklage müsse zum nächstmöglichen Bilanzstichtag gegen eine mögliche vorzeitige Abschreibung bzw. gegen einen möglichen Investitionsfreibetrag aufgelöst werden. Die auf Grund des Gewinnes 1973 laut Betriebsprüfung mögliche Investitionsrücklage von rund S 96.000,-- müsste schon 1974 aufgelöst werden (vorzeitige Abschreibung 1974 S 142.700,--, Investitionsfreibetrag 1974 S 19.721,--). Ebenso müsste die rechnerisch mögliche Investitionsrücklage 1974 von rund S 16.000,-- schon 1975 voll aufgelöst werden (Investitionsfreibetrag 1975 S 58.287,--). Die erzielte Gewinnverlagerung um jeweils ein Jahr bringe keinen Progressionseffekt zu Gunsten des Beschwerdeführers. Ebenso dürfte die Auflösung der Investitionsrücklage 1974 zu Lasten des Investitionsfreibetrages 1975 kaum im Sinne des Beschwerdeführers sein; auch von der rechnerisch möglichen Investitionsrücklage 1975 von rund S 100.000,-- müssten 1976 S 36.579,-- zu Lasten des Investitionsfreibetrages 1976 aufgelöst werden. Mehr als die Hälfte der rechnerisch möglichen Investitionsrücklagen müssten also schon ein Jahr später wieder aufgelöst werden. Diese Verlagerungen, die keine erheblichen steuerlichen Änderungen bewirkten, seien nicht im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen. Zu dem Hinweis auf das Verwaltungsgerichtshof-Erkenntnis führte das Finanzamt aus, das Vorliegen einer Buchhaltung werde nicht bestritten, jedoch sei diese so mangelhaft bzw. unvollständig, dass die Schätzung nicht durch eine Kalkulation oder Teilzuschätzung habe erfolgen können. Die Umsatzschätzung (Anlage 7 des Prüfungsberichtes) betrage:

1973

S

346.300,--

(6 Schätzungsposten)

=

20,16 % d. erkl. Umsatzes

1974

S

509.400,--

(9 Schätzungsposten)

=

29,84 % d. erkl. Umsatzes

1975

S

574.100,--

(7 Schätzungsposten)

=

32,34 % d. erkl. Umsatzes

1976

S

432.800,--

(11 Schätzungsposten)

=

20,02 % d. erkl. Umsatzes

Die Gewinnzurechnungen für nicht gebuchte Privatentnahmen hätten laut Anlage 8 des Prüfungsberichtes betragen:

1973

S

367.700,--

(8 Posten),

1974

S

464.900,--

(10 Posten),

1975

S

646.000,--

(9 Posten)

1976

S

465.700,--

(11 Posten).

Bei all diesen Beträgen handle es sich hauptsächlich um Spareinlagen oder hervorgekommene Privataufwendungen, die in den gebuchten Privatentnahmen keine Deckung gefunden haben und auch sonst nicht aufgeklärt werden konnten. Die vorhandene Buchhaltung weise also nicht nur formelle Mängel oder kleinere Ungenauigkeiten auf, es sei

vielmehr bewusst ein namhafter Teil der Erlöse verkürzt worden. Die Unterlagen seien so unvollständig, dass die durchgeführte Schätzung einer so genannten Globalschätzung zumindest sehr nahe komme.

In seinem Vorlageantrag führte der Beschwerdeführer aus, dass die Berechnung der möglichen Investitionsrücklage in den - im einzelnen angeführten - Teilen der Begründung unrichtig sei und machte geltend, dass sich eine Globalschätzung von einer Zuschätzung eindeutig unterscheiden lasse.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung im wesentlichen mit folgender Begründung ab: Eine Ermessensübung in Ansehung einer vom Abgabepflichtigen geltend gemachten Bilanzänderung zu Gunsten des Abgabepflichtigen könne bei stichhaltigen wirtschaftlichen Gründen gerechtfertigt sein, allerdings mit der Einschränkung, dass diese wirtschaftlichen Gründe in dem Unternehmen selbst gelegen sein müssen, während eine Bilanzänderung versagt werden könne, wenn dadurch in erster Linie Steuernachforderungen auf Grund entsprechender Berichtigungen der Besteuerungsgrundlagen durch die Abgabenbehörde im Interesse des Steuerpflichtigen ausgeglichen werden sollten. Der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 19. September 1978, Zl. 2323, 2351/75, die Auffassung vertreten, der Bildung einer Investitionsrücklage im Wege einer Bilanzänderung könne insbesondere deshalb die Berechtigung abgesprochen werden, weil dem Abgabepflichtigen bei Abgabe der Bilanz die Notwendigkeit von Investitionen in zukünftigen Jahren bekannt gewesen sei und er es trotzdem unterlassen habe, im Wege einer Investitionsrücklage für zukünftige Investitionen vorzusorgen, obwohl ihm dies möglich gewesen wäre. Dies treffe auch auf den Antrag des Beschwerdeführers zu. Der Beschwerdeführer habe bei Einreichung der Bilanz 1973 am 8. Juli 1974 bereits mit einem Werkstättenbau begonnen (Hinweis auf das Anlageverzeichnis 1974). Obwohl er auf Grund des erklärten Gewinnes eine Investitionsrücklage von rund S 19.000,- hätte bilden können, habe er von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch gemacht und damit sein Wahlrecht verbraucht. Die Behörde könne somit in diesem Punkt den Standpunkt des Betriebsprüfers und des Finanzamtes, dass die beantragte Bildung der Investitionsrücklage 1973 im Wege der Bilanzänderung nicht möglich sei, weil die Beweggründe für die Bildung offensichtlich nicht wirtschaftliche, im Unternehmen selbstgelegene Gründe seien -

sonst hätte ja der Beschwerdeführer im Rahmen der eingereichten Bilanzen vorgesorgt - nur bestätigen.

Über den Berufungsantrag des Beschwerdeführers, im Wege der Bilanzänderung auch die Bildung von Investitionsrücklagen für die Jahre 1974 bis 1976 zuzulassen, hat die belangte Behörde insbesondere erwogen: Der Unterschied zu dem auf das Jahr 1973 bezogenen Berufungsantrag liege darin, dass es dem Beschwerdeführer in diesen Jahren auf Grund der erklärten Gewinne und bei den bereits in den Bilanzen in Anspruch genommenen Investitionsbegünstigungen (1974: vorzeitige Abschreibung S 102.700,-, Investitionsfreibetrag S 19.721,-, 1975: vorzeitige Abschreibung Null, Investitionsfreibetrag S 58.278,-, 1976:

vorzeitige Abschreibung Null, Investitionsfreibetrag S 36.758,-) gar nicht möglich gewesen sei, zufolge der einschränkenden Bestimmung des zweiten Satzes des § 9 Abs. 1 EStG 1972 Investitionsrücklagen für die betreffenden Jahre zu bilden. Der Beschwerdeführer habe jedoch in der anlässlich der Hausdurchsuchung aufgenommenen Niederschrift selbst zugegeben, dass die Betriebseinnahmen in den vergangenen Jahren jeweils um etwa S 350.000,- verkürzt worden seien. Der Betriebsprüfer habe dann auf Grund seiner detaillierten Vermögensrechnung dem erklärten Gewinn 1974 außerbilanzmäßig S 464.900,- (10 Posten), 1975 S 646.000,- (9 Posten), 1976 465.700,- (11 Posten) zugerechnet. Die schließlich veranlagten Gewinne, gegen die der Beschwerdeführer auch grundsätzlich der Höhe nach keine Einwendungen erhebe, errechneten sich schließlich im wesentlichen durch Einstellung von Rückstellungen für die sich auf Grund der Betriebsprüfung ergebenden Steuernachforderungen. Bei all diesen Zurechnungsbeträgen handle es sich hauptsächlich um nicht als Entnahmen verbuchte Spareinlagen und neu hervorgekommene Privataufwendungen, die in den gebuchten Privatentnahmen keine Deckung gefunden und auch sonst nicht hätten aufgeklärt werden können. Der Beschwerdeführer habe somit in den Streitjahren bewusst die Erlöse bzw. Gewinne verkürzt und ein doloses Verhalten gesetzt. Sehe man von der jeder Zuschätzung anhaftenden Ungenauigkeit ab, wäre es dem Beschwerdeführer bei Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht schon bei Abgabe der Bilanzen möglich gewesen, im Jahre 1973 eine Investitionsrücklage von rund S 96.000,-, im Jahre 1974 von rund S 23.000,-, für 1975 von rund S 100.000,- und für 1976 von rund S 79.000,- zu bilden. Der Beschwerdeführer habe somit durch bewusste Verkürzung der Gewinne auch in Kauf genommen, dass er nach Inanspruchnahme der sonstigen Investitionsbegünstigungen in den Streitjahren keine Investitionsrücklagen habe bilden können. Nach den durch die Betriebsprüfung veranlassten Berichtigungen der erklärten Gewinne könne den

vom Beschwerdeführer nunmehr gestellten Bilanzänderungsanträgen nur die Bedeutung beigemessen werden, eine vorher in Erwartung größerer Steuervorteile (auf Grund der Steuerhinterziehung, bewusst nicht genutzte Möglichkeit zur Steuerermäßigung (durch Bildung von Investitionsrücklagen nach den wahren Steuerbemessungsgrundlagen) nach den finanzbehördlichen Berichtigungen nunmehr nachzuholen und auch die Bemessungsgrundlagen für das nachfolgende Finanzstrafverfahren zu mindern. Der Beschwerdeführer habe somit durch sein Verhalten den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, was ein gewichtiger Grund für eine Versagung der Zustimmung zur Bilanzänderung sei. Demgegenüber komme auch den vom Beschwerdeführer geltend gemachten wirtschaftlichen Gründen für die Bilanzänderungen nach Auffassung des Senates keine Berechtigung zu, weil der Beschwerdeführer in den Streitjahren die Möglichkeiten für Investitionsbegünstigungen ohnedies weitgehend ausgeschöpft habe. Somit käme den in den Streitjahren auf Grund der Zuschätzungen nunmehr rechnerisch möglichen Investitionsrücklagen nur die Bedeutung von Gewinnverlagerungen zu; die Behörde schließe sich insoweit der Stellungnahme des Betriebsprüfers an. Zu dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Dezember 1976 führte die Behörde aus, dass dieses Erkenntnis zu einem anderen Sachverhalt ergangen sei und dort die Rechtsfrage im Vordergrund gestanden sei, ob bei einer nicht in allen Punkten mängelfreien Buchhaltung die Bildung von Investitionsrücklagen überhaupt zulässig sei, während im gegenständlichen Streitfall primär die Zulässigkeit einer Bilanzänderung in Streit stehe. Selbst wenn man den Bilanzänderungsanträgen aus den bereits oben dargelegten Gründen nicht die Berechtigung versagen würde, müsste den Bilanzänderungsanträgen auf Bildung von Investitionsrücklagen im Hinblick auf das bezogene Verwaltungsgerichtshof-Erkenntnis die Berechtigung versagt werden. Der Beschwerdeführer habe bewusst die Steuerbemessungsgrundlagen bis auf ein Zwanzigstel verkürzt. Wenn der Prüfer bei seiner Vermögensrechnung von der vorliegenden Buchhaltung ausgegangen sei, komme diesem Umstand insofern keine entscheidende Bedeutung zu, weil die vorgelegte Buchhaltung so mangelhaft und unvollständig sei, dass die Schätzung nicht durch eine Kalkulation oder Teilzuschätzung habe erfolgen können, sondern es vielmehr als richtig erschien, die ungeklärten Vermögenszuwächse im Wege einer detaillierten Vermögensrechnung zu erfassen und darauf aufbauend unter Heranziehung der erklärten Betriebsergebnisse und Entnahmen die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde und über die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 2 EStG 1972 hat der Steuerpflichtige die Vermögensübersicht (Bilanz) auch nach ihrer Einreichung beim Finanzamt zu berichtigen, soweit sie den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung unter Befolgung der Vorschriften dieses Bundesgesetzes nicht entspricht. Darüber hinaus ist eine Änderung der Vermögensübersicht (Bilanz) nur mit Zustimmung des Finanzamtes, im Rechtsmittelverfahren mit Zustimmung der Rechtsmittelbehörde zulässig.

Das im Verwaltungsverfahren gestellte Begehren des Beschwerdeführers war auf Bilanzänderung im engeren Sinne des Wortes gerichtet, da die Bildung einer Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG 1972, wenn auch im Rahmen der vom Gesetz geschaffenen Möglichkeit, allein der Disposition des Steuerpflichtigen überlassen ist. Daher hatte die belangte Behörde den zweiten Satz der oben wiedergegebenen Bestimmung des § 4 Abs. 2 EStG 1972 anzuwenden, wonach die Änderung eines rechtlich zulässigen Bilanzansatzes durch einen anderen, ebenfalls zulässigen Bilanzansatz der Zustimmung der zuständigen Abgabenbehörde bedarf. Ob die Zustimmung erteilt wird, liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. November 1976, Zlen. 1345, 1755/76, Slg. N.F. Nr. 5037/F, und vom 19. September 1978, Zlen. 2323, 2351/75).

Die Beschwerde begründet die inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides unter Hinweis auf das zu § 6d Abs. 1 EStG 1967 ergangene hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 1976, Zlen. 1485/74, 2706, 2707/76 damit, dass die Bildung einer Investitionsrücklage nicht von "ordnungsgemäßer Buchführung" abhängig sei, weil sich diese Worte lediglich auf die Art der Gewinnermittlung, durch Betriebsvermögensvergleich, beziehen. Diese Überlegungen müssten gleichermaßen für § 9 Abs. 1 und Abs. 3 EStG 1972 gelten. Die Bildung von Investitionsrücklagen, so führt die Beschwerde aus, liege somit nicht im Ermessen der Abgabenbehörde, das Wort "können" beziehe sich eindeutig auf den Unternehmer. Auch der Beschwerdeführer habe somit ein Recht auf Bildung von Investitionsrücklagen, insbesondere 1973 bis 1976. Zu der Frage der - unbestrittenermaßen nur mit Zustimmung der Rechtsmittelbehörde

zulässigen - Bilanzänderung führt die Beschwerde aus, nicht der Beschwerdeführer, sondern die Abgabenbehörde strebe eine Änderung der Vermögensübersichten an, und zwar im Wege amtswegiger Wiederaufnahme des Verfahrens. Dies sei ja auch der Grund, warum die Abgabenbehörden dem Beschwerdeführer immer wieder das Steuerstraßverfahren vorhalten können, wiewohl es völlig getrennt vom Bemessungsverfahren sei, mit der Beurteilung der vorliegenden Frage überhaupt nichts zu tun habe und Strafargumente nur zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Differenzierung in der Beurteilung des Standpunktes des Beschwerdeführers führen könnten. Es wäre gemäß § 29 Finanzstrafgesetz zu keinem Strafverfahren gekommen, hätte der Beschwerdeführer aus eigenem Antrieb eine Bilanzänderung - wie nachträglich die Abgabenbehörde von Amts wegen - angestrebt.

Den Beschwerdeausführungen kommt keine Berechtigung zu.

Die Beschwerde verkennt in ihren zuletzt wiedergegebenen Ausführungen grundlegend, dass der Abgabepflichtige, der nicht schon in seiner mit der Einkommensteuererklärung beim Finanzamt eingereichten Vermögensübersicht eine Investitionsrücklage eingestellt hat (vgl. § 9 Abs. 1 letzter Satz EStG 1972), eine Änderung der in diesem Punkt gesetzlich einwandfreien Bilanz eben nicht ohne Zustimmung der Abgabenbehörde - im vorliegenden Fall der Rechtsmittelbehörde - erreichen kann. Die Beschwerde verkennt, dass eine unrichtige Bilanz jedenfalls zu berichtigen ist, eine Bilanzänderung in dem weiter oben umschriebenen engeren Sinn des Wortes aber der Zustimmung der Abgabenbehörde bedarf.

Schließlich hat die belangte Behörde, wie sich aus der Bescheidbegründung eindeutig ergibt (vgl. S. 12 des Bescheides), ihre Entscheidung in erster Linie darauf gestützt, dass sie von dem ihr eingeräumten Ermessen hinsichtlich der Zustimmung zur Bilanzänderung nicht positiv Gebrauch macht. Ist die Behörde dabei im Sinne des Gesetzes vorgegangen, dann ist es letzten Endes nicht mehr ausschlaggebend, ob der Beschwerdeführer im Hinblick auf die materiellen Mängel seiner Buchführung eine Investitionsrücklage hätte bilden können oder nicht. In diesem Zusammenhang beruft sich die Beschwerde nicht nur auf die bereits erwähnten finanzstrafrechtlichen Gesichtspunkte, die ihrer Auffassung nach hätten außer Betracht bleiben müssen, sondern überdies - und zwar in ihren Ausführungen über die Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften darauf, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 1977 und 1978 umfangreiche Investitionen vorgenommen habe, weshalb berücksichtigungswürdige wirtschaftliche Gründe vorgelegen seien. Auch diesen Ausführungen der Beschwerde kommt keine Berechtigung zu.

Die Ermessensübung im Sinne des § 4 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1972 zu Gunsten des Steuerpflichtigen ist vor allem gerechtfertigt, wenn stichhaltige, im Unternehmen des Steuerpflichtigen gelegene wirtschaftliche Gründe für die Bilanzänderung sprechen, dagegen ist eine Bilanzänderung insbesondere dann zu versagen, wenn dadurch in erster Linie Steuernachforderungen auf Grund entsprechender Berichtigungen der Besteuerungsgrundlagen durch die Abgabenbehörde im Interesse des Steuerpflichtigen ausgeglichen werden sollen (vgl. dazu HOFSTÄTTER-REICHEL, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 7 zu § 4 Abs. 2 sowie das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 1978, Zl. 2323, 2351/75, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Bei dem im Beschwerdefall gegebenen Sachverhalt hat die belangte Behörde vom Ermessen im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht, weil einerseits wirtschaftliche Gründe für die Bilanzänderung nicht sprechen, andererseits zutreffend angenommen werden konnte, dass der Beschwerdeführer die allein auf die unverbuchten Einnahmen zurückzuführenden Gewinnerhöhungen auszugleichen bestrebt ist. Bei dieser Sachlage konnte die belangte Behörde der vom Beschwerdeführer begehrten Bilanzänderung durchaus im Sinne des Gesetzes ihre Zustimmung verweigern.

Schon daraus folgt, dass die von der Beschwerde geltend gemachte Rechtswidrigkeit nicht gegeben ist. Die Beschwerde ist daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 221/1981, die gemäß ihrem Art. III Abs. 2 im Beschwerdefall anzuwenden ist.

Wien, am 23. November 1982

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1982:1979002597.X00

Im RIS seit

23.11.1982

Zuletzt aktualisiert am

22.09.2008

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at