

TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/25 2000/13/0019

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.02.2004

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4;

EStG 1988 §6;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde der F in W, vertreten durch Rechtsanwälte Böhmendorfer-Gheneff KEG in 1040 Wien, Favoritenstraße 16, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat Va) vom 7. Dezember 1999, Zl. RV/122-16/09/96, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1990 bis 1992 sowie Umsatzsteuer für das Jahr 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin führte im Streitzeitraum als Einzelunternehmerin ein Transportunternehmen, für das sie den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelte.

Nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid wurde im Jahr 1988 die H. GmbH gegründet, deren Unternehmensgegenstand das Speditionsgewerbe sowie die Güterbeförderung und die Beteiligung an gleichartigen Unternehmen bildeten. An dieser GmbH sei neben dem Geschäftsführer W.H. die Beschwerdeführerin über W.H. als Treuhänder mit 37,5 % beteiligt gewesen. In der Bilanz zum 31. Dezember 1991 habe die Beschwerdeführerin erstmals unter den Forderungen ein Verrechnungskonto betreffend die H. GmbH in Höhe von 485.502,85 S ausgewiesen. Für das Jahr 1992 habe die Beschwerdeführerin unter dem Titel Schadenfälle eine Forderungsabschreibung in der Höhe 1.390.372,73 in der Gewinn- und Verlustrechnung geltend gemacht. Dieser Betrag habe sich aus Leasing-, Treibstoff- und Versicherungsaufwendungen der H. GmbH für den Zeitraum 1990 bis 1991 zusammengesetzt, die von der Beschwerdeführerin bezahlt und der H. GmbH weiterverrechnet worden seien. Im Rahmen einer den Zeitraum 1990 bis 1992 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass der geltend gemachten Forderungsabschreibung Rückzahlungsbeträge des Schuldners in Höhe von 773.000 S gegenübergestanden seien.

Demgegenüber sei von der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren vorgebracht worden, dass die von der H. GmbH geleisteten Rückzahlungen in Höhe von 773.000 S ein bereits in den Jahren 1988 und 1989 gewährtes Gesellschafterdarlehen der Beschwerdeführerin in Höhe von 890.000 S betroffen hätten und der Privatsphäre als Gesellschafterin zuzurechnen seien. In einer Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung habe dieser u.a. eingewendet, sämtliche Buchungen (Aufwand und Erträge sowie Rückzahlungen der H. GmbH) seien über das Privatkonto erfolgt und der Geldfluss und Verwendungszweck dieser Beträge habe nicht nachvollzogen werden können.

Nach der Schilderung des weiteren Verfahrensganges (u.a. Wiedergabe des Inhaltes von im berufsbehördlichen Ermittlungsverfahren erstatteten Schriftsätzen der Beschwerdeführerin vom 20. April 1998 und 8. April 1999) wird im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides zur Forderungsabschreibung ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe für die H. GmbH im Jahr 1989 die Haftung für die Leasingraten betreffend Lkw dieser Gesellschaft übernommen. In der Folge sei die Beschwerdeführerin aus versicherungstechnischen Gründen in diese Verträge "eingestiegen" und habe die insgesamt für Leasing, Versicherung und Treibstoff geleisteten Beträge der H. GmbH in Rechnung gestellt. Nach Angaben der Beschwerdeführerin sei eine Begleichung Zug um Zug vorgesehen gewesen, nicht aber eine Darlehensgewährung bzw. eine längerfristige Überlassung von Geld. Festzuhalten sei, dass die Beschwerdeführerin der H. GmbH schon seit 1988 "Einlagen in Millionenhöhe" zur Verfügung gestellt habe. Diesbezügliche Eingänge seien am Verrechnungskonto der H. GmbH mit Einlage bezeichnet bzw. ohne Buchungstext verbucht worden. Ab Mai 1990 seien keine (wesentlichen) Einlagen mehr getätigt worden und "soweit Beträge im Wege einer Teilwertabschreibung abgeschrieben wurden, betreffen diese ausschließlich mit den Fahrzeugen in Zusammenhang stehende Aufwendungen der Jahre 1990 und 1991". Es seien von der Beschwerdeführerin im Wesentlichen nur mehr Aufwendungen "bevorschusst" worden, die für die spätere Verwertung der geleasteten Lkw erforderlich gewesen seien. Im Schriftsatz vom 8. April 1999 sei auch nicht bestritten worden, dass ihr Engagement die Minimierung von Kapitalverlusten der H. GmbH bezweckt habe. Die Beschwerdeführerin sei weiters seit dem Jahr 1990 Geschäftsführerin und (laut Handelsregistrauszug vom 23. Oktober 1996) Alleingesellschafterin einer im Jahr 1990 mit dem Unternehmensgegenstand Kfz-Handel und -Transport gegründeten HM. GmbH gewesen. Ein von der Beschwerdeführerin vorgelegtes Schreiben der Leasinggesellschaft an die HM. GmbH über den Ankauf der Leasingfahrzeuge lasse auf deren Verwertung in dieser GmbH schließen. Eine Verwertung im Rahmen ihres Einzelunternehmens habe die Beschwerdeführerin nicht einmal behauptet. Für die Übernahme des Unternehmerrisikos der H. GmbH mittels Haftung und Bevorschussung der Aufwendungen für deren wesentliche Betriebsmittel seien nach Ansicht der belangten Behörde in erster Linie die Interessen der Beschwerdeführerin als (Mehrheits-)Gesellschafterin der H. GmbH maßgebend gewesen. Zu den von der Beschwerdeführerin vorgebrachten betrieblichen Interessen in ihrer Eigenschaft als Einzelunternehmerin sei zu sagen, dass Kundenkontakte bzw. Übernahmen von Aufträgen ehemaliger Kunden der H. GmbH (Firmen T.-Botendienst und I.T.) auch auf Grund der Beteiligung an der H. GmbH in Zusammenhang mit der laut Treuhandvertrag vorgesehenen Einsicht in die Bücher, der zumindest laut eigenem Vorbringen zeitweise entfalteten Geschäftsführungstätigkeit und der sich ebenfalls aus dem Treuhandvertrag ergebenden Weisungsbefugnis gegenüber W.H. möglich gewesen wären, sodass mit der Nutzungsüberlassung von Geld (Bevorschussung von Betriebsaufwendungen der H. GmbH) kein Zusammenhang feststellbar sei. Die Hoffnung auf Synergien zwischen den beiden Unternehmen sei ebenfalls nicht an Hand objektiver Umstände nachvollziehbar, wobei hier auch nur ein Zusammenhang mit der Beteiligung an sich, nicht aber mit der (weiteren) Nutzungsüberlassung von Geld angenommen werden könnte. Da für die Übernahme von Aufträgen des (laut Vorhaltsbeantwortung vom 20. April 1998) "einzigen lukrativen Kunden" der H. GmbH, nämlich der T. GmbH, die gewerberechtliche Voraussetzungen im Einzelunternehmen nicht gegeben gewesen seien und diese Übernahme "laut eigenem Vorbringen der Bw. im Rahmen der hierfür installierten HM. GmbH vollzogen werden sollte", könne ein Zusammenhang mit dem Einzelunternehmen auch insoweit nicht erblickt werden. Außerdem sei sowohl im Hinblick auf die bevorschussten Aufwendungen (Treibstoff-, Leasing- und Versicherungskosten von ca. 1,4 Mio S 1990 und rund 900.000 S 1991) als auch auf die weiteren Kapitalzufuhren auf Grund der näheren Modalitäten, nämlich beispielsweise fehlender schriftlicher Vereinbarungen, keiner fixen Rückzahlungstermine und keiner Sicherheiten, ein sinnvolles Verhältnis zu betrieblichen Interessen nicht herstellbar. Einbringungsmaßnahmen seien auch erst zu einem Zeitpunkt gesetzt worden, in dem sich die H. GmbH bereits im Liquidationsstadium befunden habe (die Konkurseröffnung sei mangels Masse abgewiesen worden) und die HM. GmbH gegründet gewesen sei. Bei einer "derartigen Anhäufung von Unüblichkeiten" habe die Beschwerdeführerin "den Nachweis eines Zusammenhanges der strittigen

Teilwertabschreibung mit dem Einzelunternehmen nicht erbringen" können. Nach Ansicht der belangten Behörde seien die Vorgänge in Bezug auf die Nutzungsüberlassung von Geld durch die Beschwerdeführerin an die H. GmbH insgesamt als verdeckte Einlage zu werten.

Einen weiteren Streitpunkt im verwaltungsbehördlichen Verfahren bildete eine im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung vorgenommene Kürzung der Zinsenaufwendungen im Einzelunternehmen der Beschwerdeführerin. Diese Kürzung betraf eine Bankverbindlichkeit, die zur Anschaffung einer für Privatzwecke der Beschwerdeführerin benützten Liegenschaft (Einfamilienhaus) gedient hatte. Im angefochtenen Bescheid vertrat die belangte Behörde den Standpunkt, es bestünden schon deshalb "keine steuerrechtlichen Abschreibungsmöglichkeiten", weil die Zinsen kausal mit der privaten Aufnahme und Verwendung der Kreditmittel in Zusammenhang gestanden seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Auf das Wesentliche zusammengefasst ist im Beschwerdefall betreffend "Forderungsabschreibung" 1992 strittig, ob es sich bei den von der beantragten Teilwertabschreibung betroffenen Forderungen aus der Bezahlung von Leasing-, Treibstoff- und Versicherungsaufwendungen der H. GmbH um (notwendiges) Betriebsvermögen des Einzelunternehmens der Beschwerdeführerin handelte, sohin deren Entstehen betrieblich veranlasst war.

In der Beschwerde wird in erster Linie der Vorwurf erhoben, die belangte Behörde habe kein ausreichendes Ermittlungsverfahren durchgeführt, weswegen die Forderungsabschreibung zu Unrecht nicht anerkannt worden sei.

Zu diesem Vorbringen ist festzuhalten, dass die belangte Behörde die Beschwerdeführerin zunächst mit einem ausführlich gestalteten Vorhalt vom 2. März 1998 um "Sachverhaltsklärung" in Bezug auf die im Berufungsverfahren offenen Streitpunkte vor allem auch im Zusammenhang mit der "Beziehung zur H. GmbH" ersucht hat. Nach der Vorhaltsbeantwortung vom 20. April 1998 und Vorlage einer so genannten "Sachverhaltsdarstellung" forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 8. Februar 1999 nochmals zu ergänzenden Angaben auf. Im Punkt "2.

Forderungsabschreibung - betriebliche Veranlassung" wurde die Beschwerdeführerin u.a. konkret ersucht, nachzuweisen, dass die in der Bilanz ausgewiesenen Forderungen gegenüber der H. GmbH notwendiges Betriebsvermögen darstellten. Der objektive Zusammenhang mit betrieblichen Interessen des Einzelunternehmens der Beschwerdeführerin sei darzutun und der Nachweis zu erbringen, inwiefern solche betrieblichen Interessen nach außen in Erscheinung getreten seien.

Angesichts dieser im Verwaltungsverfahren wiederholt eingeräumten Möglichkeit zur Wahrnehmung des Parteiengehörs geht der in der Beschwerde erhobene Vorwurf eines mangelhaften Ermittlungsverfahrens ins Leere. Es wäre vielmehr Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, entsprechend den auch konkret gestellten Fragen eine im Einzelunternehmen der Beschwerdeführerin wurzelnde Veranlassung der strittigen Forderungen nachvollziehbar darzulegen. Dass ihr das gelungen wäre, geht auch aus der Beschwerde nicht hervor.

In der Beschwerde wird vorgebracht, hätte die belangte Behörde ihre "Verpflichtung zur Stoffsammlung" erfüllt, wäre hervorgekommen, dass die Beschwerdeführerin "in ihrer Eigenschaft als 37,5 % Gesellschafterin" der H. GmbH diesem Unternehmen Mittel zugeführt habe, damit dieses Unternehmen seinen Kundenstock weiter pflegen könne. Diesen Kundenstock (also die Geschäftsbeziehung der H. GmbH vor allem zu der T. GmbH) habe die Beschwerdeführerin in eines ihrer Unternehmen überführen wollen. Dies sei schließlich mit der Überführung in die HM. GmbH (deren Hälftigesellschafterin die Beschwerdeführerin gewesen sei) auch gelungen.

Mit diesem Hinweis auf eine Mittelzuführung in ihrer Eigenschaft "als Gesellschafter" bestätigt die Beschwerdeführerin aber geradezu die Beurteilung durch die belangte Behörde, die das finanzielle Engagement der Beschwerdeführerin bei der H. GmbH ohnedies auch der Gesellschafterosphäre und nicht der betrieblichen Sphäre ihres Einzelunternehmens zugeordnet hat. Warum die in Rede stehende Bevorschussung von Leasing-, Versicherungs- und Treibstoffkosten der H. GmbH ihre Ursache nicht in der Gesellschafterstellung der Beschwerdeführerin, sondern im Betrieb ihres Einzelunternehmens gehabt haben sollte, wird auch sonst in der Beschwerde nicht nachvollziehbar dargestellt. Dass die Beteiligung der Beschwerdeführerin an der H. GmbH in ihrem Betriebsvermögen gestanden wäre, behauptet auch die Beschwerdeführerin nicht. Aus der Vorhaltsbeantwortung vom 8. April 1999, die sich im Wesentlichen - ohne auf die gestellten Fragen zur betrieblichen Veranlassung der Forderungsabschreibung konkret einzugehen - in einer allgemeinen Schilderung der geschäftlichen Beziehungen und Situation der darin

angesprochenen Unternehmen erschöpfte, war ein solcher Veranlassungszusammenhang nicht schlüssig ableitbar. Zur Frage der tatsächlichen betrieblichen Veranlassung konnte es auch nicht auf vorgenommene Buchungsvorgänge ankommen, sodass der in der Beschwerde angesprochene Umstand eindeutig getrennter Konti ("Spesenverrechnung" und "Gesellschafterentnahmen") nicht von Relevanz ist. Ein Verursachungszusammenhang zwischen der schließlich zu uneinbringlichen Forderungen von rd. 1,4 Mio S führenden Bevorschussung von Betriebsausgaben der H. GmbH und der betrieblichen Sphäre des Einzelunternehmens der Beschwerdeführerin wird auch durch das Beschwerdevorbringen nicht aufgezeigt, wonach es ein Ziel der Bemühungen der Beschwerdeführerin zur Ankurbelung der Aktivitäten der H. GmbH gewesen sei, deren Kundenstock zu erhalten, um ihn später in "einer ihrer Firmen" weiter betreuen zu können. Die Ausführungen im angefochtenen Bescheid, wonach die Übernahme von Aufträgen ehemaliger Kunden der H. GmbH (T. Botendienst und I.T.) ohnehin bereits wegen der gesellschaftsrechtlichen und tatsächlichen Stellung der Beschwerdeführerin in Bezug auf die H. GmbH möglich gewesen sei und eine Verwertung der Leasingfahrzeuge auch nicht über das Einzelunternehmen, sondern über die HM. GmbH erfolgen sollte, bleiben im Übrigen in der Beschwerde unwidersprochen. Dass die belangte Behörde im Hinblick auf die bevorschussten Aufwendungen letztlich nur bemängelt hätte, dass keine schriftlichen Vereinbarungen vorgelegen seien, ist eine an Hand des angefochtenen Bescheides nicht nachvollziehbare Beschwerdebehauptung. Der angefochtene Bescheid lässt damit in der Frage der Forderungsabschreibung insgesamt keine Rechtswidrigkeit erkennen.

In der Beschwerde wird u.a. ausgeführt, hätte die belangte Behörde ein Ermittlungsverfahren durchgeführt, wäre sie zu einem anderen Bescheid gekommen, "dem zufolge die Zinsen als Betriebsausgaben anerkannt ... worden wären". Ein weiter gehendes Vorbringen enthält die Beschwerde in diesem Punkt nicht. Da die zur Verweigerung des Zinsenabzuges im angefochtenen Bescheid getroffenen Sachverhaltsannahmen (Verwendung der Fremdmittel zur Finanzierung einer privat benützten Liegenschaft) damit auch unbekämpft bleiben, kann der Beschwerde auch insoweit kein Erfolg zukommen (vgl. in diesem Zusammenhang etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juni 1999, 95/14/0150, und vom 23. April 2002, 97/14/0127).

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 25. Februar 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2000130019.X00

Im RIS seit

18.03.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at