

TE Vwgh Erkenntnis 2002/3/27 96/13/0069

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.03.2002

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §260 Abs2;

BAO §284 Abs1;

EStG 1988 §16 Abs1 Z1;

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §27;

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 des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des E in W, vertreten durch Dr. Gerold Wietrzyk, Rechtsanwalt in 1020 Wien, Praterstraße 23, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 15. März 1996, Zl. GA 8 - 2180/94, betreffend Jahresausgleich für 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der am 13. März 1933 geborene Beschwerdeführer bezog im Streitjahr als Geschäftsführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit einem Antrag auf Jahresausgleich für 1992 machte der Beschwerdeführer Aufwendungen von 89.298 S unter der Bezeichnung "Zinsen für Aktienkauf v. Dienstgeber-Firma" als Werbungskosten geltend.

Mit Bescheid vom 26. Jänner 1994 führte das Finanzamt den Jahresausgleich durch, berücksichtigte jedoch die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten und gestand nur den Pauschbetrag für Werbungskosten zu. Der Ankauf von Aktien stelle gemäß § 16 EStG 1988 keine Werbungskosten dar.

Gegen den Jahresausgleichsbescheid 1992 erhob der Beschwerdeführer Berufung und führte in der Begründung aus, dass sich sein Antrag auf Berücksichtigung von Werbungskosten nicht auf die Absetzung von Aktien, sondern auf die

Absetzung von Zinsen für einen Aktienkauf bezogen habe. Seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entstünden aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der F GesmbH. Auf Grund eines "Management Buy Outs" seien die Anteile sämtlicher Konzerngesellschaften durch das Management der Dachgesellschaft übernommen worden. Im Zuge dieser Umstrukturierung der Eigentumsverhältnisse habe de facto und wirtschaftlich ein Zwang für alle Geschäftsführer der Konzernunternehmen bestanden, sich im Interesse des Gelingens dieser Buy Out-Lösung an der Dachgesellschaft der Gruppe zu beteiligen. Der Aktienkauf durch ihn habe daher nicht nur der Fortführung der Gruppe als Ganzes, sondern auch der Fortführung insbesondere der F GesmbH in Österreich gedient. Hätte er sich an diesem "Management Buy Out" nicht durch den Aktienkauf beteiligt, dann wäre mit größter Wahrscheinlichkeit die Kontinuität seiner Tätigkeit in Österreich zumindest stark gefährdet gewesen. Der Kauf der Aktien habe daher ausschließlich der Sicherung und Erhaltung seiner Bezüge als Geschäftsführer gedient und stehe damit in unmittelbarem verursachungsgemäßen Zusammenhang. Mit dem Aktieneigentum sei auch eine entsprechende Position in den Konzernberatungsgremien verbunden, die der Sicherung seiner Geschäftsführungsfunktion diene. Schon im Hinblick auf die Endbesteuerung in Österreich hätte er derartige Aktien nach anderen wirtschaftlichen Erwägungen als nach jenen der Sicherung seiner Geschäftsführereinkünfte nicht für die Veranlagung gewählt. Da er diese Aktien durch Kredit habe finanzieren müssen, habe er die durch die Fremdfinanzierung entstandenen Werbungskosten im Jahresausgleichsantrag geltend gemacht.

Auf Vorhalt des Finanzamtes gab der Beschwerdeführer an, dass er 5,95 % Aktienanteil der Muttergesellschaft besitze, das "Management" 35 %, eine internationale Investmentgesellschaft 40 % und die Firma K. 25 % der Anteile hielten. Vor der Umstrukturierung seien alle Aktien im Besitz der Firma K. gestanden. Gleichzeitig legte der Beschwerdeführer eine Poolungsvereinbarung vor, welche zwischen sieben "Aktionären" der

F AG, Bendorf, Liechtenstein, darunter dem Beschwerdeführer, geschlossen worden war. Diese Poolungsvereinbarung enthielt nachstehende, auszugsweise wiedergegebene Regelungen:

"B. Verfügungen

4. Keine Verfügungen

Die Aktionäre dürfen über ihre Aktien oder ihre Ansprüche im Zusammenhang mit den Aktien nicht verfügen (weder durch den Treuhänder, noch auf andere Weise, weder durch Verkauf, noch durch Verpfändung, Schenkung, Vererbung oder auf andere Weise, es sei denn, es läge eine vorherige schriftliche Zustimmung einer Mehrheit von 90 % (neunzig Prozent) der Aktionäre vor, oder es handle sich um eine von einem Aktionär, der bereits seit über 10 (zehn) Jahren Aktionär war oder um eine hinterlassene Erbschaft. Aktien der betroffenen Aktionäre zählen hierbei nicht.

5. Gemeinsamer Verkauf

Jeder Aktionär verpflichtet sich hiermit, seine Aktien zu den von einer Mehrheit der Aktionäre bestimmten Bedingungen und Konditionen an eine oder mehrere Personen zu verkaufen. Jeder Aktionär bietet hiermit den anderen Aktionären oder den von diesen bestimmten Personen an, seine Aktien zu übertragen. Die erforderliche Mehrheit ist

a) bis zum Ende des siebten vollen Kalenderjahres nach der Unterzeichnung dieser Vereinbarung über 75 %;

b) danach über 50 %.

6. Individuelle Zwangsverkäufe

Jeder Aktionär verpflichtet sich hiermit, seine Aktien gemäß den folgenden, in Buchstaben a - g enthaltenen Bestimmungen an eine oder mehrere Personen, die von den Aktionären mit einer Mehrheit von über 50 % (ausschließlich der Aktien des zum Verkauf gezwungenen Aktionärs) benannt werden, zu verkaufen oder zu übertragen. § 5 bleibt hiervon unberührt.

a) Ereignisse

Ein Zwangsverkauf erfolgt auf Aufforderung einer einfachen Mehrheit der Aktionäre bei Eintritt eines der folgenden Ereignisse: des Todes des Aktionärs, des Endes des Kalendermonats, in dessen Verlauf der Aktionär den Vorruhestand oder ein Alter von 65 Jahren erreicht, der Beendigung des oder der Dienstleistungsverträge, den/die der Aktionär mit FP unterhält, des Endes der Beteiligung des Aktionärs am Pool oder jeder durch einen Aktionär begangenen substantiellen Verletzung des von ihm mit FP unterhaltenen Dienstleistungsvertrages oder dieser

Poolungsvereinbarung, die FP oder die anderen Aktionäre zur Beendigung des Dienstleistungsvertrages bzw. der Poolungsvereinbarung berechtigen würde. Kein Aktionär braucht Aktien zu verkaufen, wenn er seit über zehn Jahren Aktionär war.

b) Verkauf und Übertragung

Jeder Aktionär bietet hiermit an, seine Aktien an eine oder mehrere Personen, die von den anderen Aktionären mit einfacher Mehrheit innerhalb eines Jahres, nachdem die Aktionäre sich des Eintritts eines der oben genannten Ereignisse bewusst geworden sind, bezeichnet wurde(n), zu verkaufen und zu übertragen.

c) Der Verkaufspreis entspricht dem den verkauften Aktien zuzuschreibenden Anteil am Wert der FP. Dieser Wert beläuft sich auf

-

den durchschnittlichen konsolidierten Gewinn vor Steuern, den FP in den letzten beiden Geschäftsjahren vor Eintritt des betreffenden Ereignisses erzielt hat

-

multipliziert mit 6,4

-

vermindert um alle noch nicht gemäß § 2 oben als Abschläge auf die Nennkapitaleinlagen, Kapitalrücklagen oder Zinsen zu entrichtenden Beträge.

-

.....

d) Einschränkung

Wird ein Verkauf auf Grund

-

einer von dem betreffenden Aktionär ohne einen wichtigen Grund vor dem Ende des siebten vollen Kalenderjahres nach der Unterzeichnung dieser Vereinbarung herbeigeführten Beendigung des Dienstleistungsvertrages oder

-

einer Beendigung des Dienstleistungsvertrages oder der Beteiligung an der Poolungsvereinbarung aus wichtigem Grund, für den der zum Verkauf gezwungene Aktionär verantwortlich ist, oder

-

einer wesentlichen Verletzung des Dienstleistungsvertrages oder der Poolungsvereinbarung durch den zum Verkauf gezwungenen Aktionär

erforderlich, so darf der diesem Aktionär zustehende Preis die Gesamtsumme aus

-

den von diesem Aktionär geleisteten Beiträgen zum Nennkapital oder den Kapitalrücklagen

-

plus den Kapitalzinsen zum halben Diskontzinssatz der Schweizer National Bank von der Zahlung dieser Beiträge bis zur Aufforderung zu Verkauf

-

vermindert um von FP erlittene Verluste, die das FP-Kapital vermindert haben mögen, das in das Nennkapital und die Kapitalreserven eingezahlt wurde

nicht überschreiten.

In diesen Fällen können die Aktionäre die Zahlung der Hälfte des Verkaufspreises höchstens ein zusätzliches Jahr hinausschieben.

e) Alter

Ist ein Aktionär innerhalb von sieben Jahren nach der Unterzeichnung dieser Vereinbarung zum Verkauf gezwungen, weil er entweder das gesetzliche Vorruhestandsalter oder das 65. Lebensjahr erreicht hat, so darf der ihm zu zahlende Verkaufspreis nicht weniger als die Gesamtsumme der von ihm geleisteten Kapitaleinlagen plus 7 % Jahreszins und -zinseszins betragen.

Auf den nach dieser Bestimmung zu zahlenden Kaufpreis sind empfangene Dividendenzahlungen anzurechnen."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Mai 1994 wies das Finanzamt die Berufung ab und begründete dies damit, dass kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Ankauf der Aktien und Erhaltung der Bezüge als Geschäftsführer bestehe. Mit dem Kauf der Aktien seien diverse Rechte verbunden, z.B. Bezugsrecht von Dividenden, die zu Einkünften aus Kapitalvermögen führen würden. Auf Grund des Anteiles des Beschwerdeführers an der Konzernholding (5,95 %) sei es ihm rechtlich nicht möglich, seine arbeitsrechtliche Stellung als Geschäftsführer zu erhalten.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Beschwerdeführer vor, dass im Hinblick auf die weit gehende Gleichstellung mit Betriebsausgaben für die Anerkennung von Werbungskosten nicht entscheidend sei, dass sie notwendig, zweckmäßig und üblich seien. Unter teilweiser Wiederholung des Berufungsvorbringens unterstrich der Beschwerdeführer zusammenfassend, dass er de facto gezwungen gewesen sei, im Interesse am Bestand seines Dienstverhältnisses als Geschäftsführer an dem Management Buy Out teilzunehmen, und dass zwischen seiner Geschäftsführerstellung und dem Aktienkauf ein unmittelbarer enger Zusammenhang bestehe. Er habe auch den zweiten Sitz des Managements im Beirat erhalten und der Vorsitzende würde sich bei Abstimmungen gemäß seinen Vorstellungen verhalten. Dem Vorhalt, dass es ihm auf Grund seines Anteiles an der Konzernholding von 5,95 % rechtlich nicht möglich sei, seine arbeitsrechtliche Stellung als Geschäftsführer zu erhalten, hielt er entgegen, dass die Gesellschafter keine Geschäftsführungsfunktion, sondern nur Kontrollfunktionen wahrnahmen, und die F Gesellschaften dem Exekutivkomitee als oberstem Führungsorgan unterstünden. Dem Beschwerdeführer als Beiratsmitglied und Mitglied des Exekutivkomitees komme eine gewichtige Stimme zu. Weiters verwies der Beschwerdeführer auf die in der Poolungsvereinbarung enthaltenen Verfügungsbeschränkungen, weshalb es sich nicht um eine üblicherweise zu Einkünften aus Kapitalvermögen führende Veranlagungsform handle. Schließlich beantragte der Beschwerdeführer die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wurde die Berufung abgewiesen. Die belangte Behörde verweigerte die Anerkennung der Aufwendungen als (bei der Erzielung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit entstandene) Werbungskosten. Denn der Gesetzeswortlaut verlange, dass der als Werbungskosten anzuerkennende Aufwand dem Zweck der Einnahmenerzielung dienen müsse. Es müsse sich also um Aufwendungen handeln, die ebenso in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit stehen, wie das Tätigwerden des Erwerbstätigen selbst. Da der mit den aufgewendeten Zinsen im Zusammenhang stehende Aktienkauf dem Fortbestand der jeweiligen Gesellschaft diene und erst in weiterer Folge der Sicherung der Geschäftsführerbezüge, seien diese Voraussetzungen nicht gegeben. Die allfällige Sicherung der Geschäftsführerbezüge trete als weitere Folge des Fortbestandes der Gesellschaft gegenüber dem primären Zweck des Aktienkaufes in den Hintergrund. Dass die fraglichen Zinsen nur indirekt der Erhaltung der nichtselbständigen Einkünfte des Beschwerdeführers dienten, gehe auch daraus hervor, dass er Aktien an einer Gesellschaft erworben habe, die wohl die wirtschaftlichen Geschicke der F GesmbH weitestgehend bestimmen könne, nicht aber Arbeitgeberin des Beschwerdeführers sei. Einen denkbaren Widerruf der Bestellung des Beschwerdeführers zum Geschäftsführer könne er auf Grund seiner 5,95 %igen Beteiligung an der Konzernholding und seiner Funktion als Beiratsmitglied und Mitglied des Exekutivkomitees nicht verhindern. Ein Zwang, an der durchgeführten "Buy Out"-Lösung mitzuwirken, könne aus den vorgelegten Unterlagen nicht erkannt werden. Eine Bindung von Aktienkauf und Geschäftsführereinkünften liege schon deshalb nicht vor, weil im Poolungsvertrag lediglich die Verpflichtung vereinbart worden sei, nach Beendigung der Geschäftsführungstätigkeit die Aktien zu veräußern, woraus aber nicht abgeleitet werden könne, der Besitz der Aktien sichere die Geschäftsführerposition und die diesbezüglichen Einkünfte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Nach

§ 16 Abs. 1 Z 1 leg. cit. sind Werbungskosten auch Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Für die Abzugsfähigkeit von Zinsen als Werbungskosten ist daher die Verwendung der Geldmittel maßgeblich, die durch die Schuldaufnahme verfügbar gemacht wurden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 94/14/0129).

Ausgehend vom behaupteten, von der belangten Behörde nicht bezweifelten Sachverhalt, wurden die Geldmittel, für deren Aufnahme die als Werbungskosten geltend gemachten Zinsen entstanden sind, zum Ankauf von Aktien (einer in Liechtenstein ansässigen Gesellschaft) verwendet. Da betriebliche Einkünfte nicht im Raume stehen, wurde somit ein Wirtschaftsgut angeschafft, welches grundsätzlich als private Kapitalanlage in Betracht kommt.

Schuldzinsen für Fremdmittel, die zur Anschaffung von Aktien aufgenommen worden sind, sind bei Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen als Werbungskosten zu berücksichtigen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 1997, 96/15/0147, mwN). Damit hat die belangte Behörde im Ergebnis zu Recht die Anerkennung solcher Schuldzinsen als Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit verweigert.

Die in der Beschwerde als Gründe für einen unmittelbaren verursachungsgemäßen Zusammenhang mit der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Geschäftsführer vorgebrachten Umstände, dass durch den Aktienkauf die Stellung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer wesentlich verbessert und abgesichert worden sei, er widrigenfalls eine Schwächung seiner Stellung hätte hinnehmen müssen, weil ein Geschäftsführer, der nicht bereit sei, eine neue Unternehmensphilosophie mitzutragen und sich zu beteiligen, wenig glaubhaft und deshalb nicht mehr tragbar sei, sind Folgen des Aktienkaufs, welche die grundsätzliche Eignung der angeschafften Aktien als Instrument der privaten Vermögensbildung nicht beseitigen können.

Den vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten, im Schrifttum (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz 102 zu § 16) angeführten Fallgestaltungen, dass das Schlagendwerden einer vom Arbeitnehmer für den Arbeitgeber eingegangenen Bürgschaft oder der Verlust eines vom Arbeitnehmer dem Arbeitgeber gewährten Darlehens als Werbungskosten für den Arbeitnehmer zugestanden würden, fehlt das Element der privaten Vermögensbildung, weshalb sie mit dem vorliegenden Fall der Schaffung einer privaten Kapitalanlage nicht vergleichbar sind. So spricht das Schrifttum lediglich davon, dass der Darlehensverlust zu Werbungskosten führen kann (Doralt, Einkommensteuergesetz I 5, Tz 220 zu § 16, S.86, und Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer III B, Tz 5.2 zu § 16 EStG, S. 20), und verneint Werbungskosten, wenn es sich bei der Darlehenshingabe um eine angemessene fremdübliche Gestaltung (mit Vereinbarung entsprechender Zinsen) handle (Quantschnigg/Schuch, aaO).

Mit dem Hinweis auf die aus der vorgelegten Poolungsvereinbarung ersichtlichen Verfügungsbeschränkung und Verpflichtung, in bestimmten Fällen die Aktien verkaufen zu müssen, sowie mit dem Hinweis auf die Endbesteuerung in Österreich versucht der Beschwerdeführer darzutun, dass die in Rede stehenden Aktien als Kapitalanlage ungeeignet wären und er sie zu einer Kapitalveranlagung nicht gewählt hätte. Damit führt er die Beschwerde nicht zum Erfolg. Auch Beschränkungen, welche die Weitergabe der Aktien erschweren und Verpflichtungen, welche ihn gegebenenfalls zu deren Verkauf zwingen, vermögen deren Eigenschaft als private Kapitalanlage nicht zu beseitigen. Das gilt auch für das Vorbringen des Beschwerdeführers, durch den Aktienerwerb habe er Möglichkeiten eines Einflusses auf seine Arbeitgeberin erlangt, und der Druck, der "Unternehmensphilosophie" in einem Konzern zu folgen, seien Beweggrund für den Aktienkauf gewesen sein.

Mit dem unter dem Gesichtspunkt der Verfahrensrüge erhobenen Vorwurf, die belangte Behörde hätte die von ihm beantragte mündliche Berufungsverhandlung unterlassen, ist der Beschwerdeführer auf § 284 BAO zu verweisen, wonach eine Berufungsverhandlung nur in Verfahren vor dem Berufungssenat (§ 260 Abs. 2 BAO) anzuberaumen ist (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 19. Februar 2002, 2001/14/0207, und vom 19. Februar 1998, 95/16/0281).

Da sich die Beschwerde somit insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 27. März 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1996130069.X00

Im RIS seit

17.07.2002

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at