jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/3/23 97/15/0189

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.03.2000

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §4;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des F L in B, vertreten durch Dr. Clement Achammer, Mag. Martin Mennel, Dr. Rainer Welte, Mag. Clemens Achammer und Dr. Thomas Kaufmann, Rechtsanwälte in 6800 Feldkirch, Schloßgraben 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 15. September 1997, Zl RV/176-6/97, betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer sowie Gewinnfeststellung für 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt ein Hotel in B. Mit Pachtvertrag vom 27. Mai 1982 pachtete er von der K-KG den in den Kellerräumen eines Hauses in I gelegenen Nachtklub um den Bestandzins von monatlich S 15.500,--. Das Pachtverhältnis war auf zehn Jahre festgelegt. In Punkt IX. des Pachtvertrages wird festgelegt, dass der Pächter die gesamten Einbauten und das Inventar um einen Ablösebetrag von 3,3 Mio. S in sein Eigentum übernimmt.

Mit Bestandvertrag vom 10. August 1984 verpachtete der Beschwerdeführer den Nachtklub an Frau HR, wobei der Pachtzins durch Verweis auf den Pachtvertrag vom 27. Mai 1982 und sohin mit dem Betrag von monatlich S 15.500,-- festgelegt wurde. Punkt 4. des Bestandvertrages lautet wie folgt:

"4.1. Die Unterpächterin übernimmt die gesamten Einbauten und das Inventar lt. dem angeschlossenen, einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildenden Verzeichnis.

4.2. Der Ablösebetrag für die Einbauten und das Inventar beträgt:

4.21 S 500.000,-- (Schilling fünfhunderttausend) zahlbar mit der Unterfertigung dieses Vertrages;

4.22 S 35.000,-- (Schilling fünfunddreissigtausend) zahlbar in 96 Monatsraten, zahlbar jeweils im Vorhinein bis zum ersten eines jeden Monates, die 1. Rate mit 1.8.1984."

Im Bestandvertrag ist auch der Eigentumsvorbehalt des Beschwerdeführers an den Einbauten und am übernommenen Inventar bis zur gänzlichen Bezahlung des Ablösebetrages festgelegt.

Zwischen dem Beschwerdeführer und Frau HR ergab sich nach einiger Zeit eine Meinungsverschiedenheit über die Frage, ob die monatlichen Raten von S 35.000,-- als Bruttobetrag (inklusive Umsatzsteuer) oder als Nettobetrag anzusehen seien. Mit gerichtlichem Vergleich vom 4. Oktober 1988 wurde festgelegt, dass die bis Ende 1988 fällig werdenden Monatsraten als Bruttobeträge anzusehen seien, ab 1. Jänner 1989 aber die monatliche Rate von S 35.000,-- zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer zu entrichten sei. Zwischen dem Beschwerdeführer und Frau HR war weiters strittig gewesen, ob eine im Pachtobjekt befindliche Postmixanlage, die der Beschwerdeführer neu angeschafft hatte, im Kaufpreis enthalten sei oder nicht. Im Vergleich vom 4. Oktober 1988 wurde hiezu festgehalten, dass HR die Postmixanlage zu einem (zusätzlichen) Kaufpreis von brutto S 244.318,48 in ihr Eigentum übernehme.

Im Zuge einer im Jahr 1992 durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung stellte der Prüfer fest, dass die Zahlungen nach Punkt 4. des Bestandvertrages nicht als Veräußerungserlöse erfasst worden sind. Der Betrag von S 500.000,-- sei als Kaution, die monatlichen Raten von S 35.000,-- als zusätzliche Bestandzinse behandelt gewesen. Nach Ansicht des Prüfers ergebe sich aus dem Bestandvertrag, dass keine Verpachtung des Inventars sondern ein Verkauf (mit Eigentumsvorbehalt) vorliege. Der Betrag von S 500.000,-- zuzüglich des abgezinsten Barwertes der monatlichen Raten stelle das Entgelt für den Verkauf des Inventars dar.

Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechenden Bescheide betreffend Umsatzsteuer, Gewinnfeststellung und Gewerbesteuer für 1994 brachte der Beschwerdeführer Berufung ein. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach Ansicht der belangten Behörde bestehe kein Zweifel, dass das Inventar nicht im Wege eines Pachtverhältnisses überlassen, sondern verkauft worden sei. Dementsprechend sei ein Veräußerungserlös steuerlich zu erfassen. Dies ergebe sich aus dem eindeutigen Wortlaut des Punktes 4 des Bestandvertrages vom 10. August 1984. Der in diesem Vertrag festgehaltene Eigentumsvorbehalt mache nur Sinn, wenn das Eigentum am Inventar bei vollständiger Bezahlung auf den (Sub)Pächter übergehen soll. Überdies habe auch der Beschwerdeführer seinerseits die betreffenden Einbauten und das betreffende Inventar im Pachtvertrag vom 27. Mai 1982 um den Ablösebetrag von 3,3 Mio. S in sein Eigentum erworben und die gesamten Anschaffungskosten gegen eine Ersatzbeschaffungsrücklage aufgelöst. Hinsichtlich der Höhe des Kaufpreises sei zu beachten, dass bei Veräußerung gegen Ratenzahlung der durch Abzinsung ermittelte Barwert als Veräußerungserlös anzusetzen sei. Die Differenz zwischen dem Barwert und dem tatsächlichen Rückzahlungsbetrag sei ein Zinsenanteil, der nicht dem Veräußerungsgeschäft zuzurechnen sei, sondern ein über die Jahre der Ratenzahlung verteilter Zinsertrag sei. Das Finanzamt habe den in einem Sachverständigengutachten unter Zugrundelegung eines Zinssatzes von 9 % ermittelten Barwert zuzüglich der Einmalzahlung als Veräußerungserlös herangezogen (insgesamt den Betrag von S 2,889.044,--). Der Sachverständige habe im Gutachten den ortsüblichen angemessenen Marktpreis für das Inventar und die Einbauten im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses mit lediglich S 1,009.445,-- und somit einem wesentlich unter dem Ablösebetrag liegenden Wert ermittelt. Diese Feststellungen des Sachverständigen seien aber nach Ansicht der belangten Behörde für die Frage des Veräußerungserlöses nicht von Bedeutung. Der Besteuerung des Veräußerungsgeschäftes sei nicht der tatsächliche Wert der erworbenen Wirtschaftsgüter zugrundezulegen, sondern der vereinbarte Kaufpreis. Die Differenz zwischen dem Marktwert des Inventars und dem Ablösebetrag könne nicht als Pachtentgelt angesehen werden, weil der Bestandvertrag vom 10. August 1984 den Bestandszins eigenständig regle und in einem besonderen Punkt unmissverständlich die Übernahme der Einbauten und des Inventars um den in Rede stehenden Kaufpreis festlege. Anhaltspunkte, die es gerechtfertigt erscheinen ließen, sich über den eindeutigen Vertragsinhalt hinwegzusetzen, seien nicht erkennbar. Zudem sei zu beachten, dass der Beschwerdeführer seinerseits für die Einbauten und das Inventar eine Ablöse in vergleichbarer Höhe geleistet habe. Weiters sei auf dem gerichtlichen Vergleich vom 4. Oktober 1988 hinzuweisen, welcher keine Vereinbarung über die Herabsetzung der Ablösezahlungen enthalte. Im Vergleich sei vielmehr festgehalten worden, dass die Ablösezahlungen ab 1989 monatlich S 35.000,-- zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer betragen sollten.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

In der Beschwerde wird vorgebracht, der belangten Behörde sei das Gutachten eines Sachverständigen für Anlagen und Inneneinrichtungen, Betriebsführung, Werbung und sonstige Belange von Hotel-, Gast- und Schankbetrieben sowie für allgemeine Belange des Fremdenverkehrs vorgelegen. Aus diesem Gutachten ergebe sich der abgezinste Barzahlungswert (der monatlichen Raten von S 35.000,--) von S 2,889.044,--, den die belangte Behörde unverändert übernommen habe. Aus dem Gutachten ergebe sich aber weiters eine ortsübliche angemessene Ablöse von S 1,009.445,--. Im Gutachten werde weiters ausgeführt, dass für gastgewerbliche Betriebe in der Art einer Nachtbar keine Firmenwertablösen gezahlt würden. Die belangte Behörde sei zu der Sachverhaltsannahme gekommen, dass die Subpächterin für die Einbauten und das Inventar einen nicht abgezinsten Kaufpreis von S 3,860.000,--, also das Vierfache des vom Sachverständigen festgestellten Wertes gezahlt hätte, während sie "aus dem Titel der Subpacht kein Entgelt zu leisten gehabt" habe. Dies entspreche weder den tatsächlichen Verhältnissen des wirtschaftlichen Lebens noch der allgemeinen Verkehrsauffassung. Die Verpflichtung des Beschwerdeführers zur Bezahlung des Pachtzinses aus dem Pachtvertrag vom 27. Mai 1982 sei durch den Abschluss des Subpachtvertrages unverändert aufrecht geblieben. Die belangte Behörde habe sich nicht mit dem Sachverständigengutachten auseinander gesetzt. Sie habe zwar darauf verwiesen, dass der Beschwerdeführer selbst Einbauten und Inventar um 3,3 Mio. S erworben habe, habe jedoch nicht geprüft, was tatsächlich Gegenstand der vereinbarten Zahlung von 3,3 Mio. S gewesen sei.

Der Beschwerde ist zunächst entgegenzuhalten, dass ihre Aussage, die belangte Behörde sei von keinem von der Subpächterin zu entrichtenden laufenden Bestandszins ausgegangen, unrichtig ist. So wird auf Seite 2 des angefochtenen Bescheides dargestellt, dass der Beschwerdeführer das Lokal um einen monatlichen Pachtzins von S 15.500,-- weiterverpachtet habe.

Die belangte Behörde hat sich insoweit mit dem in der Beschwerde angesprochenen Sachverständigengutachten auseinander gesetzt, als sie den im Gutachten errechneten Verkehrswert der Einbauten und des Inventars im angefochtenen Bescheid dargestellt und nicht in Frage gestellt hat. Besteht jedoch zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens kein Streit über den im Sachverständigengutachten ermittelten Wert, liegt kein relevanter Verfahrensfehler vor, wenn sich die belangte Behörde nicht kritisch mit den im Gutachten enthaltenen Berechnungen auseinander gesetzt hat.

Im angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer selbst die Einbauten und das Inventar im Nachtklub (im Jahr 1982) um den Preis von 3,3 Mio. S käuflich erworben habe. Mit dem Beschwerdevorbringen, der angefochtene Bescheid zähle nicht auf, was tätsächlich Gegenstand jenes Kaufes gewesen sei, wird in keiner Weise konkret dargetan, dass ein wesentlicher Unterschied zwischen den vom Beschwerdeführer erworbenen und den im Jahr 1984 der Subpächterin überlassenen Gegenständen bestanden hätte.

Im Hinblick auf den eindeutigen Wortlaut des Vertrages, insbesondere auch im Hinblick auf die Vereinbarung eines Eigentumsvorbehaltes an den in Rede stehenden Gegenständen, kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde unter Beachtung des Umstandes, dass der Beschwerdeführer im Jahr 1982 einen Ankauf um den Kaufpreis von 3,3 Mio. S getätigt hat, zu dem Ergebnis gelangt ist, der Beschwerdeführer habe die Gegenstände im Jahre 1984 um den Kaufpreis von S 2,889.044,-- an die Unterbestandnehmerin veräußert.

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, im Zeitraum der Erstellung des Jahresabschlusses 1984 sei noch nicht erkennbar gewesen, dass die belangte Behörde im Jahr 1992 geänderte Steuerbescheide für das Jahr 1984 erstellen werde, deren Anfechtung einen hohen Aufwand an Rechts- und Beratungskosten zur Folge haben würde. Da die Verursachung dieser Kosten aber in der Begründung des Subpachtverhältnisses im Jahr 1984 gelegen gewesen sei, sei die Auffassung der belangten Behörde, Rechts- und Beratungskosten müssten jeweils als laufender Aufwand erfasst werden, unrichtig.

Sollte dieses Beschwerdevorbringen dahingehend zu deuten sein, dass für das Jahr 1984 eine Rückstellung hätte gebildet werden müssen, ist - abgesehen davon, dass die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1972 erfolgt ist und bei dieser Gewinnermittlung die Rückstellungsbildung grundsätzlich nicht verpflichtend ist - ihm entgegenzuhalten, dass eine Rückstellungsbildung zur Voraussetzung hat, dass nach den am Bilanzstichtag bestehenden Verhältnissen das Entstehen einer Schuld ernsthaft droht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Oktober 1996, 94/15/0089). Nach dem Beschwerdevorbringen sind aber am Bilanzstichtag 1984 solche Verhältnisse jedenfalls nicht vorgelegen.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 23. März 2000

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1997150189.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at