jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/10/25 94/14/0071

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.10.1994

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §2 Abs3;
EStG 1988 §22 Z2;
EStG 1988 §27 Abs1;
EStG 1988 §27;
EStG 1988 §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fichtner, über die Beschwerde des F in S, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in M, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 29. März 1994, Zl 7/1/2-BK/F-1994, betreffend Einkommensteuer für 1990, 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 ist (mit nahezu 100 %) wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer der W GmbH. Seinen Gewinn aus selbständiger Arbeit ermittelte er für das Jahr 1990 gemäß § 4 Abs 1 EStG 1988, wobei er ua eine Teilwertabschreibung seiner Beteiligung an der W GmbH geltend machte.

Das Finanzamt veranlagte den Beschwerdeführer zunächst erklärungsgemäß zur Einkommensteuer 1990. Die FLD hob diesen Bescheid gemäß § 299 BAO mit der Begründung auf, daß sich aus§ 22 EStG 1988 eindeutig ergebe, daß nur jene Vergütungen der GmbH an wesentlich Beteiligte zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit gehörten, die auf Grund einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisenden Beschäftigung gewährt würden. Die Erträgnisse aus der Beteiligung selbst fielen unter die Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die "Vornahme" einer Teilwertabschreibung eines GmbH-Anteiles im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit sei daher rechtswidrig.

In der Folge erließ das Finanzamt einen neuen Einkommensteuerbescheid für 1990, in welchem es dieser

Rechtsansicht insofern Rechnung trug, als es die geltend gemachte Teilwertabschreibung nicht anerkannte. In einer dagegen eingebrachten Berufung führte der Beschwerdeführer im wesentlichen aus, daß die wesentliche Beteiligung an der GmbH, deren Geschäftsführer er sei, als notwendiges Betriebsvermögen seines Geschäftführertätigkeits-Betriebes anzusehen sei. Er vertrat dementsprechend die Ansicht, daß eine Teilwertabschreibung zulässig sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Dies im wesentlichen mit der Begründung, § 22 Z 2 EStG 1988 diene der Abgrenzung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von den Einkünften aus selbständiger Arbeit, wobei jedoch nur dienstnehmerähnliche Leistungen umfaßt seien, nicht jedoch die Einkünfte aus der Beteiligung selbst. Die Qualifizierung der Einkünfte aus der Beteiligung an der Kapitalgesellschaft selbst bleibe daher unabhängig davon, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder solche aus selbständiger Arbeit beziehe. Daraus ergebe sich, daß die Wertveränderungen eines GmbH-Anteiles bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit nicht berücksichtigt werden könnten und daher eine Teilwertabschreibung nicht zulässig sei.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht "auf Berücksichtigung der negativen Einkünfte aus der Beteiligung an der W GmbH gemeinsam mit den Geschäftsführereinkünften gemäß § 2 Abs 3 Z 2 EStG 1988 in Verbindung mit § 27 Abs 1 EStG 1988" verletzt und beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in welcher sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Dem Beschwerdeführer ist zuzustimmen, daß notwendiges Betriebsvermögen alle Wirtschaftsgüter umfaßt, die nach ihrer objektiven Beschaffenheit einem Betrieb zu dienen bestimmt sind und diesem auch tatsächlich dienen.

Der Beschwerdeführer erwähnt, daß der Geschäftsführervertrag im Beschwerdefall zu fremdüblichen Konditionen abgeschlossen wurde, mißt diesem Umstand in weiterer Folge aber zu geringe Bedeutung bei, wenn er behauptet, daß die Beteiligung dem Geschäftsführertätigkeits-Betrieb gedient hätte: Zwischen den Interessen der Gesellschafter einerseits und dem Geschäftsführer andererseits besteht insofern ein natürlicher Interessensgegensatz, als die Interessen der Gesellschafter einer GmbH regelmäßig darin liegen, - im Rahmen von Gewinnausschüttungen - einen möglichst hohen Ertrag des für die Beteiligung eingesetzten Kapitals zu erreichen, während das Interesse des Geschäftsführers insofern darin liegt, für seine Geschäftsführungstätigkeit eine möglichst hohe Entlohnung zu erzielen. Da die Entlohnung des Geschäftsführers bei der Gesellschaft eine den Gewinn und in der Folge allfällige Gewinnausschüttungen mindernde Betriebsausgabe darstellt, stehen einander insoweit die Interessen der Gesellschafter und des Geschäftsführers gegenüber. Die Grenze zwischen diesen Interessen wird bei (teilweiser) Personenidentität von Gesellschafter und Geschäftsführer durch den Fremdvergleich sichtbar, weil davon auszugehen ist, daß einander fremd gegenüberstehende Gesellschafter und Geschäftsführer ihre jeweiligen Interessen bestmöglich wahrnehmen. Dementsprechend ist aber davon auszugehen, daß eine einem Fremdvergleich entsprechende Geschäftsführerentlohnung unbeeinflußt von einer allfälligen Beteiligung vereinbart wird. Fremdüblichkeit der Geschäftsführervergütung vorausgesetzt, vermag damit aber die Beteiligung den entsprechenden Einkünften des Geschäftsführers nicht zu dienen.

Soweit der Beschwerdeführer demgegenüber meint, die Beteiligung diene unzweifelhaft den geschäftlichen Interessen des Geschäftführertätigkeits-Betriebes und werde auch tatsächlich betrieblich genutzt, weil sie förderlich wäre, um Einnahmen zu erzielen, zu sichern und - über Sondervergütungen für gute Geschäftsführung - zu erweitern, so vernachlässigt er insofern die Fremdüblichkeit, als entweder auch ein fremder Geschäftsführer solche Einnahmen für gute Geschäftsführung - ungeachtet einer Beteiligung - zu erzielen vermag oder aber tatsächlich die Einnahmen durch die Beteiligung gefördert würden, diesfalls würde sie ein fremder Geschäftsführer (in dieser Höhe) nicht erzielen. Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 liegen aber nur insoweit vor, als die Geschäftsführerbezüge echtes Leistungsentgelt bilden und nicht bloß nach Art verdeckter Gewinnausschüttungen auf Grund der gesellschaftsrechtlichen Stellung als Früchte des eingesetzten Kapitals abreifen; diesfalls lägen Einkünfte aus Kapitalvermögen vor (vgl das hg Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 9. Dezember 1980, 1666, 2223, 2224/79).

Daß der Beschwerdeführer die Beteiligung erworben hätte, um Geschäftsführer der Gesellschaft werden zu können,

ergibt sich aus dem Vorbringen im Verwaltungsverfahren nicht.

Die im Beschwerdefall bestehende Beteiligung des Geschäftsführers mag insofern "täglich von wesentlicher Bedeutung" sein, als dadurch bewirkt wird, daß der Geschäftsführer keinen Weisungen unterliegt. Inwiefern daraus aber ein den "geschäftlichen Interessen" des Geschäftsführertätigkeits-Betriebes dienendes Element bzw ein "betrieblicher" Nutzen zu sehen ist, ist nicht erkennbar.

Das Beschwerdevorbringen, auch in einer anderen "Branche" wäre die Beteiligung am einzigen Kunden, demgegenüber die wichtigste bzw alleinige Leistung erbracht würde, als notwendiges Betriebsvermögen anzusehen, ist nicht zielführend, weil der bezughabende Betrieb des Beschwerdeführers aus den angeführten Erwägungen mit einer anderen Branche nicht vergleichbar ist. Die in diesem Zusammenhang zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes sind nicht geeignet, die Ansicht des Beschwerdeführers zu stützen, weil diesen Erkenntnissen andere Sachverhalt zugrunde lagen.

Daß die Beteiligung geeignet ist, dem von § 22 EStG 1988 umschriebenen Betrieb objektiv zu dienen und ihm auch tatsächlich dient, vermag der Beschwerdeführer aber auch mit dem Hinweis nicht aufzuzeigen, daß der Betrieb im Sinne des § 22 EStG 1988 ohne die Beteiligung nicht anzunehmen wäre. Die (wesentliche) Beteiligung stellt nämlich nur ein Merkmal der Einkunftsquelle dar. Die Frage, welche Wirtschaftsgüter einer Einkunftsquelle dienen, setzt die Einkunftsquelleneigenschaft voraus und ist gesondert davon zu beantworten, ob eine Einkunftsquelle besteht.

Da dem angefochtenen Bescheid aus diesen Erwägungen die behauptete Rechtswidrigkeit seines Inhaltes nicht anhaftet, war die Beschwerde daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen, wobei von einer mündlichen Verhandlung aus den Gründen des § 39 Abs 2 Z 6 VwGG Abstand genommen werden konnte.

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

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1994140071.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at