jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1993/11/24 91/13/0199

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.11.1993

Index

21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
40/01 Verwaltungsverfahren;
53 Wirtschaftsförderung;

Norm

AVG §45 Abs2;
AVG §52;
BAO §167 Abs2;
BAO §177;
GmbHG §6 Abs1;
KStG 1966 §19 Abs2;
StruktVG 1969 Art1 §1 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde der P-Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung), der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat II, vom 28. Jänner 1991, GZ. 6/2-2088/85-08, betreffend unter anderem Umsatzsteuer 1981, Körperschaftsteuer 1980 und 1981, Gewerbesteuer 1980 und 1981 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1981 und 1. Jänner 1982, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 1981 sowie Einheitswert zum Betriebsvermögen zum 1. Jänner 1982 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde (hinsichtlich Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 1980 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1981) als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.660,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Sacheinlagevertrag vom 10. September 1980 brachte die L. GmbH ihren Betrieb (fabriksmäßige Erzeugung von Förderanlagen) auf der Grundlage der Bilanz zum 31. Dezember 1979 in die beschwerdeführende GmbH gegen

Gewährung eines durch Erhöhung des Stammkapitals zu schaffenden Geschäftsanteils dieser Gesellschaft entsprechend einer Stammeinlage von S 1.000,-- ein. Im Sacheinlagevertrag wurde unter anderem festgestellt, der innere Wert des neuen Geschäftsanteiles entspreche dem Wert des einzubringenden Betriebes, sodaß die L. GmbH für ihren Betrieb mit diesem Geschäftsanteil eine vollständige Gegenleistung erhalte.

Am selben Tag wurde nach dem Protokoll über die Generalversammlung der beschwerdeführenden GmbH der Beschluß gefaßt, das Stammkapital der Gesellschaft von S 200.000,-- auf S 201.000,-- zu erhöhen. Zur Übernahme dieser Kapitalerhöhung wurde die L. GmbH zugelassen. Die L. GmbH brachte auf die durch die Kapitalerhöhung neu gebildete Stammeinlage ihren Betrieb in W. zur Fortführung dieses Betriebes auf der Bewertungsgrundlage der Bilanz zum 31. Dezember 1979 ein. In dieser dem Protokoll angeschlossenen Bilanz wurde auf der Aktivseite ein Reinverlust von S 10,975.820,04 ausgewiesen, wovon auf den eingebrachten Betrieb ein Reinverlust von S 5,831.944,48 entfiel.

Im Jahre 1983 wurde sowohl bei der Beschwerdeführerin als auch bei der übertragenden L. GmbH eine Betriebsprüfung vorgenommen. In einem als "Zusammenfassung" bezeichneten Schriftsatz des Prüfers vom 9. Februar 1983 wurde ausgeführt, daß die eingebrachte Liegenschaft von der L. GmbH ab Oktober 1980 "zurückgemietet", die Maschinen der L. GmbH kostenlos überlassen, die Kraftfahrzeuge und Warenvorräte der L. GmbH "zurückverkauft" worden seien. Zehn technische Zeichner seien von der Beschwerdeführerin übernommen und ohne Vergütung der L. GmbH zur Verfügung gestellt worden. Trotz der Sacheinlage sei die Produktion von Förderanlagen von der Beschwerdeführerin nicht fortgeführt worden. Vielmehr sei die Produktion von der übertragenden Gesellschaft unverändert mit den rückgemieteten Anlagen fortgesetzt worden.

Wie dem Prüfungsbericht vom 5. Dezember 1983 zu entnehmen ist, wurde die Begünstigung des § 1 Abs. 2 StruktVG für den gegenständlichen Sacheinlagevertrag steuerlich nicht anerkannt. Die eingebrachten Vermögenswerte seien sogleich wieder zurückverkauft bzw. zurückvermietet und niemals tatsächlich übertragen worden. Der wirtschaftliche Gehalt des Rechtsgeschäftes (§ 23 BAO) bestehe im wesentlichen in der Übertragung eines Grundstückes samt Gebäude. Der Schuldübernahme (S 5,831.944,80) stünden finanzielle Vorteile aus stillen Reserven (ca. S 1,7 Mio beim Grundstück und ca. S 1 Mio beim Gebäude) sowie aus der beabsichtigten Verwertung von Verlustabzügen gegenüber.

Weiters setzte der Prüfer eine an die L. GmbH zunächst fakturierte, später jedoch wieder stornierte Personalkostenvergütung für zehn technische Zeichner in Höhe von S 5,386.464,-- für 1981 wieder an. Das von der Beschwerdeführerin behauptete "know-how" für die Erzeugung von Förderbändern werde vom Prüfer in Zweifel gezogen, weil die "behaupteten, selbst geschaffenen Entwicklungen" tatsächlich "gewöhnliche Konstruktionspläne" für routinemäßig gefertigte Förderbänder seien. Eine größere Entwicklungstätigkeit habe nicht festgestellt werden können. Nach Ansicht des Prüfers sei die Leistungsverrechnung zwischen den beiden Gesellschaften nicht angemessen erfolgt.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers und erließ entsprechende Bescheide.

In der Berufung gegen diese Bescheide wurde unter anderem ausgeführt, der Betrieb der L. GmbH sei als Ganzes, ausgenommen sonstige Forderungen und Verbindlichkeiten, die nicht unmittelbar mit dem Betrieb in Zusammenhang gestanden seien, als Sacheinlage in die beschwerdeführende GmbH eingebracht worden. Die Betriebsübertragung habe das wirtschaftliche Ziel verfolgt, die L. GmbH zu sanieren und gleichzeitig den in der Maschinenbranche bestens eingeführten Firmenwortlaut zu erhalten. Die Beschwerdeführerin wandte sich demzufolge gegen die Annahme eines Scheingeschäftes, aber auch eines Mißbrauchstatbestandes durch die Abgabenbehörden. Hinsichtlich der vom Prüfer als Einnahme angesetzten "Personalkostenvergütung" wurde ausgeführt, die im Prüfungsbericht namentlich angeführten Techniker seien im Zuge der Betriebseinbringung von der Beschwerdeführerin übernommen worden und bei ihr mit der Weiterentwicklung des B.-Motors, der computergesteuerten Dosieranlage, der Anlage zur Späneentsorgung und dem Rotorwalzwerk befaßt worden. Die irrtümliche "Weiterbelastung der Personalkosten" sei im Zuge der Jahresabschlußprüfung erkannt und berichtigt worden.

In einer am 14. November 1989 verfaßten Stellungnahme des Prüfers zur Berufung wurde ausgeführt, die stillen Reserven von S 2,656.644,-- (Grundstück S 1,706.680,--, Gebäude S 949.964,--) seien unter Beachtung eines Ende 1978 gemachten Kaufanbots der Stadt Wien für das in Rede stehende Grundstück im Betrag von S 2,360.000,-- (S 400,--/m2) ermittelt worden. Am 7. August 1986 sei das Grundstück von der Beschwerdeführerin um S 2,7 Mio an die Nachbarn Franz und Helga L. verkauft worden. Der Substanzwert der L. GmbH betrage nach dem (von der Beschwerdeführerin vorgelegten) Gutachten ihres steuerlichen Vertreters - S 8,747.741,56 und nach Aufdeckung der stillen Reserven - S 4,759.018,--. Die äußerst optimistische Ertragswertberechnung (insbesondere eine Erhöhung des Jahresertrages um S

4,3 Mio, resultierend aus einer Umsatzerhöhung der neuen Produktionssparte "Holzerntemaschine" sowie aus der Verbesserung der Bruttogewinnspanne bei der Produktionssparte "Förderbänder") im Gutachten des steuerlichen Vertreters widerspreche den tatsächlichen Verhältnissen einer permanenten Verlustlage. Der ausgegliederte handelsbilanzmäßige Reinverlust von S 5,831.944,48 sei eine willkürliche Saldogröße, die durch den Überhang der eingebrachten Passiva über die Aktiva entstanden sei, wobei lediglich S 1.000,-- für die Kapitalerhöhung bei der Beschwerdeführerin zum ausgegliederten Reinverlust hinzugerechnet wurden, um einen Buchwert der Sacheinlage von S 1.000,-- zu erreichen. Diese ausgegliederte Position von - S 5,831.944,48 sei auch betragsmäßig keinem Teilbetrieb nach Maßgabe ihrer Entstehung zuzuordnen. Sie sei auch insoweit nicht entscheidend, weil die Beschwerdeführerin abweichend vom handelsbilanzmäßig ausgegliederten Verlustansatz einen steuerlichen Verlustvortrag von 100 % im Betrage von S 10,050.267,-- in Anspruch habe nehmen wollen.

Zur Frage der Personalkostenvergütung wurde in der Stellungnahme des Prüfers ausgeführt, am 1. Oktober 1980 seien zehn technische Zeichner der L. GmbH von der Beschwerdeführerin übernommen worden, während die Arbeiter und das Büropersonal weiterhin bei der L. GmbH verblieben seien. Mit drei Fakturen für 1980 und 12 Fakturen für 1981 seien die Kosten dieser zehn Zeichner von der Beschwerdeführerin an die L. GmbH in Rechnung gestellt worden (4. Quartal 1980 S 831.600,--, 1981 S 3,733.200,--). Bei der Erstellung der Bilanz 1981 seien die Rechnungen wieder storniert worden. Die Behauptung, dieses Personal sei für Erfindungen der Beschwerdeführerin tätig gewesen, sei unzutreffend. Die Beschwerdeführerin sei nie produzierend tätig gewesen.

In einer Replik zur Stellungnahme des Prüfers wurde zur Frage der Personalkostenvergütung ausgeführt, die im Zuge der Betriebseinbringung mit der Entwicklung einer Dosieranlage, einer Anlage zur Späneentsorgung, eines Rotorwalzwerkes und des "B."-Motors befaßten Techniker seien von der Beschwerdeführerin zur Weiterentwicklung der "immateriellen Werte" übernommen worden.

In einer weiteren Eingabe vom 23. Oktober 1990 wurde ausgeführt, der Betrieb der L. GmbH sei weitergeführt worden; lediglich Wirtschaftsgüter von untergeordneter Bedeutung, nicht aber die für den Betrieb wesentlichen Grundlagen seien an die L. GmbH zurückverkauft worden. Die L. GmbH sei lediglich in der Funktion einer Werkstätte der Beschwerdeführerin verblieben. Auch die hiefür erforderlichen Gerätschaften und Werkstättenräume seien der L. GmbH vermietet worden.

Mit der in Beschwerde gezogenen Berufungsentscheidung gab die belangte Behörde der Berufung in den vor dem Verwaltungsgerichtshof strittigen Punkten - Einbringung des Betriebes der L. GmbH als Sacheinlage sowie Personalbereitstellungsvergütung als Betriebseinnahmen - keine Folge (betreffend Umsatzsteuer 1981, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1980 und 1981 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1981 und 1982). In der Begründung dieses Bescheides vertrat die belangte Behörde sinngemäß die Meinung, daß der eingebrachte Betrieb nicht nur buchmäßig, sondern tatsächlich überschuldet gewesen sei. Dem Reinverlust von S 5,831.944,48 stünden stille Reserven in Höhe von nur rund S 2,7 Mio gegenüber. Auch das vom steuerlichen Vertreter vorgelegte Gutachten komme lediglich auf stille Reserven in Höhe von S 3,988.723,--. Der Substanzwert des Betriebs der L. GmbH habe - S 5,831.944,-- betragen. Die GmbH habe in den letzten fünf Jahren vor der Einbringung hohe Reinverluste erwirtschaftet. Daraus ergebe sich ein negativer Ertragswert. Die Anwendung der Begünstigungen des Art. I StruktVG komme aber für einen überschuldeten Betrieb nicht in Betracht. Selbst bei Annahme eines positiven Einbringungswertes von S 1.000,-- scheine der Sinn und Zweck des Strukturverbesserungsgesetzes im Beschwerdefall nicht erfüllt, weil ein lebender Betrieb als wirtschaftliche Sachgesamtheit nicht übergegangen sei. Sinn der Strukturverbesserung könne nur die Fortführung des wirtschaftlichen Engagements in besserer Rechtsform, nicht aber die Fortführung eines wenn auch buchmäßig sanierten Betriebes sein. Das nicht rückübertragene Vermögen diene keinem fortgeführten lebenden Betrieb; vielmehr werde das wirtschaftliche Engagement des bisherigen Unternehmers in zwar eingeschränktem, aber unverändertem Ausmaß von diesem weitergeführt.

Hinsichtlich der zunächst fakturierten, in der Folge stornierten Personalkostenvergütungen seitens der L. GmbH verwies die belangte Behörde insbesondere darauf, daß im Prüfungsverfahren nicht bekanntgegeben worden sei, an welchen Entwicklungen die zehn technischen Zeichner tatsächlich gearbeitet hätten.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid erachtet sich die Beschwerdeführerin dadurch in ihren Rechten beschwert, daß die Einbringung des Betriebes der L. GmbH als Sacheinlage nach Auffassung der belangten Behörde nicht § 1 Abs. 1 (richtig: Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 3) StruktVG zu unterstellen sei und daß eine irrigerweise von der L. GmbH an

die Beschwerdeführerin fakturierte Personalkostenvergütung der Beschwerdeführerin "als aktivierungspflichtiger Aufwand angelastet" worden sei. Die Beschwerdeführerin macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Anwendung des Art. I StruktVG

Gemäß § 1 Abs. 2 StruktVG ist § 19 Abs. 2 KStG 1966 auch anzuwenden, wenn unter anderem eine inländische Kapitalgesellschaft einen Betrieb oder Teilbetrieb als Sacheinlage unter anderem in eine inländische Kapitalgesellschaft einbringt und die übrigen Voraussetzungen des § 19 Abs. 2 KStG 1966 vorliegen.

Nach § 19 Abs. 2 KStG 1966 scheidet der beim Übergang - im Zuge einer Verschmelzung oder Umwandlung - sich ergebende Gewinn für die Besteuerung insoweit aus, als die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Das Vermögen einer inländischen Kapitalgesellschaft muß als Ganzes auf eine andere inländische Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten der übernehmenden Gesellschaft übergehen;

2. es muß sichergestellt sein, daß dieser Gewinn später der Körperschaftsteuer unterliegt.

Die Beurteilung, ob diese Voraussetzungen einer abgabenrechtlichen Begünstigung gegeben sind, obliegt dabei allein den Abgabenbehörden. Die Abgabenbehörden haben im Beschwerdefall eine Beurteilung "gesellschaftsrechtlicher Voraussetzungen" - was immer von der Beschwerdeführerin unter diesem Begriff verstanden wird - nicht vorgenommen; vielmehr wurde von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid darüber entschieden, ob tatsächlich ein "Betrieb" im Sinne der abgabenrechtlichen Begriffsbestimmungen als Sacheinlage eingebracht worden ist oder nicht.

Aus einem Hinweis auf den Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen vom 21. Mai 1970, Zl. 253.877-9a/70, kann die Beschwerdeführerin schon deswegen nichts für ihren Standpunkt gewinnen, weil der Verwaltungsgerichtshof die Rechtmäßigkeit eines angefochtenen Bescheides nur auf Grund gehörig kundgemachter Gesetze oder Rechtsverordnungen, nicht jedoch auf Grund von Verwaltungsverordnungen oder nicht gehörig kundgemachten Rechtsverordnungen zu beurteilen hat (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Oktober 1993, 92/13/0162).

In rechtlicher Hinsicht ist die belangte Behörde zutreffend davon ausgegangen, daß die Einbringung eines tatsächlich - also nicht nur buchmäßig - überschuldeten Betriebes im Hinblick auf das Verbot der Unterpari-Emission (vgl. § 6 Abs. 1 GmbHG) unter anderem im Rahmen des Art. I StruktVG auszuschließen ist (vgl. Helbich, Umgründungen4, S. 454).

Gegen die von den Abgabenbehörden vorgenommene Bewertung des in Rede stehenden Betriebes wird von der Beschwerdeführerin zunächst eingewendet, die vom steuerlichen Vertreter ermittelten stillen Reserven von Grund und Boden und Gebäude in Höhe von zusammen S 3,988.723,-- hätten sich nachträglich als richtig erwiesen. Auf Grund welcher tatsächlichen Umstände die Beschwerdeführerin zu dieser Feststellung gelangt, wird von ihr nicht dargestellt. Demgegenüber wurden vom Prüfer für die Ermittlung von Grund- und Gebäudewert tatsächliche Vergleichszahlen aus einem Kaufanbot der Stadt Wien einerseits und dem sodann 1986 erfolgten Verkauf der Liegenschaft für die Ermittlung des Wertes von Grund und Boden sowie des Gebäudes herangezogen, ohne daß von der Beschwerdeführerin diesen Vergleichsgrundlagen im Abgabenverfahren widersprochen wurde. Die Ermittlung des Grund- und Gebäudewertes durch den Prüfer erscheint damit schlüssig. Abgesehen davon beträgt der Substanzwert nach dem vom steuerlichen Vertreter erstellten "Gutachten" selbst (trotz Ansatz von stillen Reserven von S 3,988.723,--) - S 4,759.000,--. Die Beschwerdeführerin kann durch den Ansatz eines niedrigeren Grund- und Gebäudewertes ohnedies in ihren Rechten nicht verletzt sein, zumal - wie noch auszuführen ist - die belangte Behörde zutreffend die Annahme eines positiven Ertragswertes verneint hat.

Entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeschrift ist die belangte Behörde nicht auf Grund des in der Einbringungsbilanz ausgewiesenen Reinverlustes von - S 5,831.944,48 zu der Schlußfolgerung gelangt, daß ein überschuldeter Betrieb eingebracht wurde. Vielmehr haben sich die Abgabenbehörden mit der Ermittlung des tatsächlichen Wertes (Verkehrswert) des Unternehmens eingehend auseinandergesetzt. Bei ihren Einwendungen gegen das von der belangten Behörde unter Berufung auf Stoll, Rentenbesteuerung3, S. 231, angewandte "Mittelwertverfahren" - Bewertung des Unternehmens mit dem Mittel aus Substanzwert und Ertragswert - übersieht die Beschwerdeführerin, daß auch in der von ihrem steuerlichen Vertreter vorgelegten Bewertung des Unternehmens -

allerdings nach einer modifizierten Berechnungsart - sowohl der Substanzwert als auch der Ertragswert berücksichtigt wurden.

Die belangte Behörde hat ihre Entscheidung darauf gestützt, daß - neben dem jedenfalls auch nach Auffassung der Beschwerdeführerin negativen Substanzwert des Betriebes - auch ein Ertragswert des Betriebes keinen positiven Betrag ergibt. Zu diesem Ergebnis ist die belangte Behörde auf Grund der jahrelangen im Betrieb erwirtschafteten hohen Verluste gelangt. Auch in der vom steuerlichen Vertreter im Abgabenverfahren vorgelegten Ertragswertermittlung wurde von den buchmäßigen Jahresverlusten der letzten vier Jahre ausgegangen. Nach Bereinigung um in Anspruch genommene Bewertungsfreiheiten und außerordentliche Erträge war auch der steuerliche Vertreter zu einem durchschnittlichen negativen Jahresergebnis von

S 2,880.100,-- gelangt. Die vom steuerlichen Vertreter in seiner Berechnung sodann verzeichnete Position einer "Erhöhung des zukünftigen, nachhaltigen Jahreserfolges von

S 4,300.000,--" - wodurch der steuerliche Vertreter letztendlich zu einem positiven Jahresertrag gelangt war - wurde im Abgabenverfahren in keiner Weise näher erläutert. Diesem Ansatz wurde vom Prüfer in seiner Stellungnahme entgegengehalten, er widerspreche den - durch eine permanente Verlustlage gekennzeichneten - tatsächlichen Verhältnissen. Dem Vorbringen im Berufungsverfahren, für die Ertragswertermittlung seien die zukünftigen Ertragsaussichten und nicht die Ertragsentwicklung der Vergangenheit maßgebend, kann zwar an sich eine Berechtigung nicht abgesprochen werden. Für die Schätzung des künftigen Ertrages ist aber erforderlich, daß es zu einer konkreten Änderung der betrieblichen Strukturen bereits zum maßgeblichen Zeitpunkt gekommen ist oder eine solche Änderung in Zukunft mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit zu erwarten war, und daß diese Schätzungen durch eine konkrete Darstellung der erwarteten strukturellen Einnahmen- und Ausgabenposition gestützt werden. Trotz der Vorhaltungen des Prüfers hat die Beschwerdeführerin jede nähere Begründung für eine Änderung der Ertragsstruktur unterlassen. Das diesbezügliche Vorbringen in der Beschwerdeschrift, der steuerliche Vertreter habe in seiner Berechnung die Weiterführung des bisherigen Kleingeschäftes, die Entwicklung und den Bau einer Entastungs- und Entrindungsmaschine, eine völlige Neuentwicklung des Sektors Dosierbandwagen, in Zusammenarbeit mit Erfindern die Entwicklung für mobile Parkgaragensysteme und eines Walzverfahrens berücksichtigt, ist abgesehen davon, daß es sich dabei überwiegend um neues Vorbringen handelt, unzutreffend. Aus der Berechnung des steuerlichen Vertreters sind gerade diese Umstände nicht erkennbar; vielmehr wurde wie ausgeführt ein offenkundig griffweise geschätzter Betrag für eine Ertragswertsteigerung eingesetzt, woraus sich im Ergebnis nach der Darstellung des steuerlichen Vertreters ein positiver Ertragswert ergab. Überdies sind die in der Beschwerdeschrift allgemein angesprochenen Maßnahmen ohne eine konkrete zahlenmäßige Darstellung der daraus resultierenden Erfolge und Kosten nicht geeignet, auf einen positiven Ertragswert des Betriebes zu schließen. Schließlich entspricht es nicht der Lebenserfahrung, daß bloße Planungen für die Entwicklung von Maschinen bestimmter Art unmittelbar zu einer derart einschneidenden und plötzlichen Verbesserung der Ertragssituation führen können, wie dies von der Beschwerdeführerin behauptet wird. Auch ist durch die in Streit stehende Sacheinlage tatsächlich die Ertragssituation nicht entscheidend verbessert worden, zumal die Ergebnisse der Beschwerdeführerin in den Jahren 1980 bis 1984 insgesamt einen Verlust ergeben haben. Die in der Beschwerdeschrift aufgestellte Behauptung, der Ertrag sei nach der "Verschmelzung" nachhaltig gesteigert worden, ist demgegenüber unrichtig.

Die die angefochtene Entscheidung der belangten Behörde tragende Annahme eines negativen Ertragswertes erweist sich somit als schlüssig. Da damit weder der Substanzwert noch der Ertragswert einen Wert von mehr als S 0,-- aufwiesen, war es im Beschwerdefall nicht weiter von Bedeutung, nach welcher Methode der Wert des Unternehmens ermittelt wird.

Die im Zusammenhang mit der gegenständlichen Bewertungsfrage erhobene Verfahrensrüge der Beschwerdeführerin, die belangte Behörde sei nicht von der im § 21 BAO vorgeschriebenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise ausgegangen, steht im Widerspruch zu dem Vorbringen an anderer Stelle der Beschwerde, für die Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise bleibe kein Raum, da der wahre wirtschaftliche Gehalt des vorliegenden Sachverhaltes seiner äußeren Erscheinungsform entspricht. Eine Verletzung von Verfahrensvorschriften liegt jedenfalls hinsichtlich der Bewertung des Betriebs nicht vor, zumal sich die belangte Behörde in nachvollziehbarer Weise mit den wirtschaftlichen Gegebenheiten ausreichend auseinandergesetzt hat.

Die dabei erhobenen Einwendungen gegen die vom Prüfer vertretene Auffassung, die Sacheinlage sei nur zu dem

Zweck vorgenommen worden, die Verlustvorträge der Beschwerdeführerin "zuzuordnen", gehen schon deswegen ins Leere, weil vom Verwaltungsgerichtshof ausschließlich die Rechtmäßigkeit des vor ihm angefochtenen Bescheides zu beurteilen ist. Für die von der belangten Behörde getroffene Entscheidung, der in Rede stehende Betrieb sei im Einbringungszeitpunkt überschuldet gewesen, war aber die Frage nach der Motivation für die Vertragsgestaltung nicht von Bedeutung.

Mit der weiteren Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe es unterlassen, für die Bewertung des Betriebs von Amts wegen einen Sachverständigen beizuziehen, verkennt die Beschwerdeführerin, daß dies nach der Anordnung des § 177 BAO nur dann zu geschehen hat, wenn die Aufnahme eines Beweises durch Sachverständige notwendig ist. Die Behörde ist daher grundsätzlich befugt, ihr eigenes Fachwissen zu verwerten (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung-Handbuch, S. 405). Daß der Abgabenbehörde hinsichtlich der Unternehmensbewertung ein entsprechendes Fachwissen zu eigen ist, kann dabei nicht bestritten werden.

2. Stornierung der Personalkostenvergütung

Vor dem Verwaltungsgerichtshof ist weiters strittig, ob die von der Beschwerdeführerin gegenüber der L. GmbH erstellten Rechnungen über die Beistellung von zehn technischen Zeichnern zu Recht storniert wurden oder nicht. Trotz eines lang andauernden Prüfungs- und Berufungsverfahrens konnte von den Abgabenbehörden nicht geklärt werden, ob die Leistungen dieser Arbeitnehmer tatsächlich gegenüber der Beschwerdeführerin erbracht wurden oder nicht.

Die belangte Behörde hat sich zur Begründung ihrer Auffassung, die zehn technischen Zeichner seien tatsächlich der L. GmbH überlassen worden, ausschließlich darauf gestützt, im Prüfungsverfahren sei nicht präzisiert worden, woran die Zeichner gearbeitet hätten. Dem ist entgegenzuhalten, daß auch eine - mangels Vorlage der Prüfungsakten im Beschwerdefall nicht näher nachvollziehbare - Vernachlässigung einer Mitwirkungspflicht während der abgabenbehördlichen Prüfung die belangte Behörde im Hinblick auf die ihr obliegende amtswegige Ermittlungspflicht nicht ihrer Verpflichtung zur Auseinandersetzung mit dem Tatsachenvorbringen im Berufungsverfahren enthebt. Warum die Angaben im Berufungsverfahren nicht den Tatsachen entsprechen sollten, wurde von der belangten Behörde in keiner Weise begründet, zumal dem Abgabenverfahren feste Beweisregeln fremd sind. Überdies ist die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid selbst - und zwar entgegen den Darstellungen des Prüfers - davon ausgegangen, daß Betriebsgegenstand der Beschwerdeführerin der Betrieb eines technischen Büros auf näher bezeichneten Fachgebieten ist. Die belangte Behörde hat sich mit ihrer Auffassung auch ohne Begründung über das Vorbringen hinweggesetzt, wonach die L. GmbH nach dem Umgründungsvorgang lediglich die Funktion einer Werkstätte für die Beschwerdeführerin ausgeübt habe. Im gegenständlichen Streitpunkt bedarf somit der Sachverhalt einer Ergänzung.

Dabei ist zur Klarstellung zu bemerken, daß der Streitpunkt entgegen der Meinung der belangten Behörde nicht unter dem Gesichtspunkt nachträglicher (rückwirkender) privatrechtlicher Vereinbarungen betrachtet werden kann. Die Abgabenbehörden waren nicht mit der Frage konfrontiert, ob ein Abgabenanspruch für von der Beschwerdeführerin erbrachte Leistungen entstanden war; vielmehr war die Sachverhaltsfrage zu lösen, für welchen Auftraggeber die in Rede stehenden Arbeitnehmer Leistungen erbracht hatten.

Der angefochtene Bescheid war somit hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1981 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1982 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG aufzuheben.

Von der Durchführung der von der Beschwerdeführerin beantragten Verhandlung wurde aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

Schlagworte

Beweismittel Sachverständigenbeweis Besonderes Fachgebiet Beweiswürdigung Sachverhalt angenommener geklärter Sachverständiger Entfall der Beiziehung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1991130199.X00

Im RIS seit

26.11.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at