

# TE Vwgh Erkenntnis 1961/9/22 0552/61

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 22.09.1961

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1953 §15 Abs1 Z2 idF 1958/147;

EStG 1953 §15 Abs1 Z2;

EStG 1953 §4 Abs2;

EStG 1953 §5;

EStG 1953 §6 Abs1 Z3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Wasniczek als Vorsitzenden und die Räte Dr. Schirmer, Dr. Schimetschek, Dr. Eichler und Dr. Kaupp als Richter, im Beisein des Finanzoberkommissärs Dr. Zatschek als Schriftführer, über die Beschwerde der Firma Ing. W. in P, gegen den Bescheid der Berufungskommission bei der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 19. Dezember 1960, Zl. S 29 - 346/1 - I - 1960, betreffend einheitliche Feststellung von Einkünften für das Jahr 1956, Gewerbesteuer 1956, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

An der beschwerdeführenden Kommanditgesellschaft war Frau H D bis zu ihrem Tod als Kommanditistin beteiligt. Ihr Gatte Dr. D hatte der Gesellschaft in den Jahren 1946 und 1947 Darlehen im Gesamtbetrag von 35.800 S gewährt, für die eine Wertsicherung auf Grund des Festmeterpreises von Fichtenblöchholz bestimmter Güte und bestimmten Ausmaßes vereinbart war. Dr. D. trat nach dem Tode seiner Gattin mit dem Stichtag 17. Juli 1953 in die Gesellschaft als Kommanditist ein. Das Darlehen des Dr. D. wurde in den Bilanzen der Kommanditgesellschaft für die Jahre 1954 und 1955 mit dem Nennbetrag von 35.800 S, in der Bilanz für das Jahr 1956 jedoch mit dem aufgewerteten Betrag von 124.890 S ausgewiesen. Unter "Eigenkapital" waren in den Bilanzen 1954 und 1955 außer dem Kapitalkonto des Komplementärs Ing. W. Beträge auf einem Kapitalkonto H D's Erben und in der Bilanz zum 31. Dezember 1956 ein Kapitalkonto Dr. D. enthalten. In der Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 1956 behandelte die Beschwerdeführerin die Aufwertung des Darlehens mit dem Betrage von 89.069 S als außerordentlichen Aufwand. Das Finanzamt erkannte jedoch diesen Betrag bei der Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit der Begründung nicht als gewinnmindernd an, dass es sich um ein Darlehen eines Gesellschafters an die Gesellschafter handle. Dieser Bescheid erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

Im Jahre 1958 fand bei der Beschwerdeführerin eine Betriebsprüfung statt, die auch das Geschäftsjahr 1956 umfasste. Der Prüfer ging bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinnes für das Jahr 1956 von dem anlässlich der Veranlagung festgestellten Gewinnbetrag von 427.861 S (also einschließlich der Hinzurechnung des Aufwertungsbetrages von 89.069 S) aus. Die Beschwerdeführerin er hob gegen die auf Grund der Betriebsprüfung unter Bezugnahme auf § 24 Abs. 5 AbgRG ergangenen Bescheide, mit denen ein Gewinn von 440.298 festgestellt wurde, Berufung. Dr. D. sei erst nach dem Tode seiner Gattin als deren Universalerbe in die Gesellschaft eingetreten. Bis zu diesem Zeitpunkt (17. Juli 1953) sei er als Darlehensgeber anzusehen gewesen, dem nach der Vereinbarung eine Aufwertung der Darlehensförderung auf Grund der vereinbarten Wertsicherungsklausel gebührt habe. Bei der Aufwertung bis zum 17. Juli 1953 handle es sich daher nicht um einen Gewinn des Dr. D., sondern um Einnahmen aus Kapitalvermögen, die aber nicht steuerpflichtig seien (nominelle Erhöhung einer Darlehensforderung auf Grund einer Wertsicherungsklausel). Es sei daher ein Aufwertungsanteil von 69.848 S als Betriebsausgabe absetzbar. Das Finanzamt wies die Berufung mit dem Hinweis auf die Bestimmung des § 7 Abs. 2 AbgRG ab. Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung der Berufungskommission. Das Finanzamt habe das Verfahren ohne Einschränkung wieder aufgenommen, sodass § 7 Abs. 2 AbgRG nicht anwendbar und der im wieder aufgenommenen Verfahren ergangene Bescheid in vollem Umfang anfechtbar sei.

Die Berufungskommission wies die Berufung ab. Sie ging davon aus, dass Dr. D. im Zeitpunkt der Aufwertung des Darlehensbetrages im steuerrechtlichen Sinne nicht mehr Darlehensgläubiger, sondern Gesellschafter gewesen und dass das frühere Darlehen bereits zur Einlage geworden sei. Die Aufwertung dieser Einlage sei im vollen Umfang Gewinn des Gesellschafters Dr. D. Der Einwand, dass ein Teil des Aufwertungsbetrages nicht dem Gewinn hinzuzurechnen sei, wäre nur dann berechtigt, wenn die Einlage im Zeitpunkt ihrer Einbringung mit dem aufgewerteten Betrag hätte bewertet werden können. Dies sei aber im Hinblick auf die Bestimmung des § 6 Z. 5 EStG nicht möglich gewesen, weil nach dieser eine Einlage höchstens mit den Anschaffungskosten bewertet werden dürfe. Die Anschaffungskosten seien aber mit dem Nennbetrag des hingegebenen Darlehens identisch, weil diese im Zeitpunkt der Hingabe auch der Menge des als Wertsicherungsmaßstab vereinbarten Fichtenblöckholzes entsprochen hätten. Mithin sei der gesamte Aufwertungsbetrag dem Gewinnanteil des Dr. D. hinzuzurechnen gewesen. Das Berufungsbegehren sei überdies, soweit es eine Gewinnhinzurechnung von mehr als 12.437 S bekämpft, schon deshalb abzuweisen gewesen, weil der Beschwerdeführerin im Hinblick auf die Vorschrift des § 7 Abs. 2 AbgRG ein Berufungsrecht nur insoweit zustehe, als die auf Grund der Betriebsprüfung 1958 festgestellte Besteuerungsgrundlage den mit dem ursprünglichen Bescheid festgesetzten Gewinn von 427.861 S überschreite. Der von der Berufung vertretenen Ansicht, dass § 7 Abs. 2 AbgRG im Falle der Wiederaufnahme des Veranlagungsverfahren nach § 24 AbgRG nicht anwendbar sei, könne nicht gefolgt werden.

Gegen diesen Bescheid hat die Beschwerdeführerin die vorliegende Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof eingebracht. Sie vertritt in formalrechtlicher Hinsicht den Standpunkt, dass ihr infolge der ohne Einschränkung verfügten Wiederaufnahme des Verfahrens auch das uneingeschränkte Recht zustehe, den im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Bescheid des Finanzamtes in vollem Umfang anzufechten. In diesem Zusammenhang verweist die Beschwerde auf die Bestimmungen des § 39 AbgRG und § 204 AO. Sie zieht auf Grund dieser Erwägungen den Schluss, dass die belangte Behörde über die Abzugsfähigkeit des ganzen von ihr als Betriebsausgabe angestrebten Betrages von 69.848 S habe entscheiden müssen und dass eine Einschränkung auf die Erhöhung der Besteuerungsgrundlage, nämlich auf den Betrag von 12.437 S, unzulässig sei. In materiellrechtlicher Hinsicht bringt die Beschwerde zusätzlich zu der im Verwaltungsverfahren geltend gemachten Einwendungen vor, dass das Darlehen des Dr. D., selbst wenn man dem Standpunkt des angefochtenen Bescheides folgen wolle, auf jeden Fall nur zu einem Teil (nämlich zu 45 %) als Gesellschafterdarlehen angesehen werden dürfe, während es zu dem auf den Komplementär entfallenden Teil (55 %) weiterhin als Darlehen auch im steuerrechtlichen Sinne gelten müsse. Im übrigen wiederholt die Beschwerde den Standpunkt, dass zwischen der Zeit bis zum Eintritt des Dr. D. als Kommanditist (17. Juli 1953) und der Zeit seither unterschieden werden müsse, sodass der Aufwertungsteil von 69.848 S auf jeden Fall nicht als Gewinn aus Gewerbebetrieb, sondern als nomineller Mehrbetrag, der auf einer Wertsicherungsklausel beruhe, keiner Einkunftsart zuzurechnen und daher steuerfrei sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführerin ist Vollkaufmann. Sie hat daher bei der Bewertung der Besitzposten in der Bilanz den Niederstwertgrundsatz zu befolgen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 7. Dezember 1951, Slg.Nr. 506/F). Aber auch Schulden

müssen entsprechend diesem Grundsatz, wenn der zu ihrer Rückzahlung erforderliche Betrag voraussichtlich höher sein wird als die Anschaffungskosten, mit dem höheren Betrag altgesetzt werden. Im vorliegenden Fall hatte daher die Beschwerdeführerin die von Dr. D. in den Jahren 1946 und 1947 gewährten Darlehen, zu deren Gunsten eine Wertsicherungsklausel vereinbart war, jeweils in der Bilanz mit dem Betrag anzusetzen, der sich auf Grund der Wertsicherungsabrede ergeben hat. Die Unterlassung einer Höherbewertung der Schuld kann allerdings die Grundlage für eine auch für die Besteuerung gemäß § 4 Abs. 2 EStG verbindliche Bilanzberichtigung abgeben. Eine Höherbewertung auf Grund der Wertsicherungsvereinbarung war aber mit steuerlicher Wirkung für Steuerzeiträume nicht mehr zulässig, in denen dem früheren Dr. D. als Universalerben seiner Gattin die Rechtsstellung eines Kommanditisten zukam. Denn im Hinblick auf die Bestimmung des § 15 Z. 2 EStG werden bei Personengesellschaften (also auch bei einer Kommanditgesellschaft) Darlehen der Gesellschafter an die Gesellschaft steuerlich nicht anerkannt, sondern als Einlage behandelt. Die Beschwerde musste schon deshalb im vollen Umfang gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1952 als unbegründet abgewiesen werden und war bei dieser Rechtslage auf die Frage, ob die Beschwerdeführerin die im wieder aufgenommenen Veranlagungsverfahren erlassenen Bescheide des Finanzamtes im Hinblick auf die Bestimmung des § 24 Abs. 5 in Verbindung mit § 7 Abs. 2 AbgRG nur hinsichtlich der vorgeschriebenen Mehrsteuern bekämpfen konnte, nicht mehr einzugehen.

Wien, am 22. September 1961

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1961:1961000552.X00

**Im RIS seit**

22.09.1961

**Zuletzt aktualisiert am**

08.08.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)