

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

04.12.1953

Geschäftszahl

1336/51

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Putz und die Räte Dr. Ondraczek, Dr. Schirmer, Dr. Koprivnikar und Dr. Schimetschek als Richter, im Beisein des Ministerialoberkommissärs Dr. Hückel als Schriftführer, über die Beschwerde der AM in W gegen die Anfechtungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 22. Februar 1951, Zl. 22/3 - III - 1951, betreffend Einkommensteuer für 1943, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Ein Ersatz der Verfahrenskosten wird der Beschwerdeführerin nicht zugesprochen.

Begründung

In den Jahren 1942 und 1943 hat das Dorotheum in Wien Kunstgegenstände, Briefmarkensammlungen und dergleichen angekauft, um sie im Versteigerungswege weiter zu verkaufen. Da es zu diesen Geschäften nach seinen Satzungen nicht ermächtigt war, schloss es aus diesen Anlässen mit anderen Personen Vereinbarungen, wonach diese gegen eine Gewinnbeteiligung für den Fall von Verlusten die Ausfallhaftung übernahmen. Zu diesem Personen gehört auch KS. S hat wieder die Beschwerdeführerin an seinen Geschäften beteiligt. Nach einem Schreiben des S vom 14. Dezember 1941, hat diese sich ihm gegenüber "von Fall zu Fall" bereit erklärt, die Haftung "für den Ausfall bei den in kurzer Zeit zu erwartenden Versteigerungen von Kunstgegenständen und anderen Werten" zur Hälfte zu übernehmen. Dabei sollte über jede neue Haftung eine abgesonderte Vereinbarung getroffen werden. Auf Grund dieser Geschäfte sind der Beschwerdeführerin aus einer Reihe von Geschäften im Jahre 1942

61.594 RM und im Jahre 1943 128.508 RM zugeflossen.

Die Beschwerdeführerin lebte in den Jahren 1942 und 1943 im Haushalt ihres damaligen Ehemannes BP. Dessen Wohnsitzfinanzamt veranlagte beide Eheleute gemeinsam zur Einkommensteuer und die Beschwerdeführerin zur Umsatzsteuer und zur Gewerbesteuer für die Jahre 1942 und 1943. In den Steuerbescheiden waren die Gewinne der Beschwerdeführerin aus den Haftungsübernahmen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und zugleich als steuerbare Umsätze behandelt. Die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 1942 sind in Rechtskraft erwachsen, die Bescheide über die Gewerbesteuer für 1942 und 1943 und die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer für 1943 wurden angefochten, die Finanzlandesdirektion für Kärnten wies die Rechtsmittel jedoch in der Hauptsache als unbegründet ab. Gegen diese Entscheidung hatte die Beschwerdeführerin beim Verwaltungsgerichtshof Beschwerde eingelegt.

Der Verwaltungsgerichtshof hob die Anfechtungsentscheidung mit Erkenntnis vom 8. Dezember 1950, Slg. Nr. 300 (F), wegen Gesetzwidrigkeit ihres Inhaltes auf. In den Entscheidungsgründen führte er aus, die Einkünfte aus dem von der Behörde angenommenen einheitlichen Gewerbebetrieb hätten gemäß § 215 Abs. 2 Z. 2 der Abgabenordnung (AO) einheitlich festgestellt werden müssen, was aber unterlassen worden sei. Schon darin liege ein Verfahrensmangel. Die tatsächlichen Feststellungen der belangten Behörde ließen aber einen Schluss auf einen gemeinsamen Gewerbebetrieb überhaupt nicht zu. Die Haftungsübernahme durch die Beschwerdeführerin könnte allenfalls die Unterstützung und Erleichterung eines fremden Gewerbebetriebes darstellen, sie reiche aber nicht aus, ihr als "Bürgin" die Stellung eines gewerblichen Mitunternehmers zu verschaffen; dazu wäre es erforderlich, dass sie nach außenhin gegenüber jedermann für die Verpflichtungen aus den gemeinsamen Geschäften eingestanden wäre. Außerdem liege ein gemeinsames gewerbliches Unternehmen nur dann vor, wenn die mehreren Teilhaber daran im gemeinsamen Einverständnis handeln und von ihrer

gegenseitigen Beteiligung Kenntnis haben. Dies habe aber die Beschwerdeführerin bestritten und die belangte Behörde habe eine Wiederlegung dieser Bestreitung nicht einmal versucht.

Daraufhin erließ die Finanzlandesdirektion am 22. Februar 1951 eine neue Anfechtungsentscheidung. Sie hob u. a. den Umsatzsteuerbescheid für 1942 und die Gewerbesteuerbescheide für 1942 und 1943 auf und berichtigte den Einkommensteuerbescheid für 1943, indem sie die Reinerträge aus den Haftungsübernahmen (128.508 RM - 920 RM an Bewertungskosten = 127.588 RM) als sonstige Einkünfte der Beschwerdeführerin und ihres Ehegatten besteuerte. Das Mehrbegehren wies sie als unbegründet ab. In der Begründung führte sie aus, die Reinerträge aus den Haftungsübernahmen könnten nur entweder als Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb oder als sonstige Einkünfte nach § 22 EStG angesehen werden. Die erste der beiden Möglichkeiten scheide auf Grund des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes aus, die zweite sei gegeben. "Leistung" könne nicht nur ein Handeln, sondern auch ein Unterlassen sein. An einer "Leistung" im Sinne des § 22 EStG müsse, solle sie besteuert werden, ein wirtschaftliches Interesse bestehen. Unter diesen Umständen müsse auch eine Erklärung als Leistung angesehen werden. Bestehe zwischen einer solchen Leistung und einer Einkunft ein ursächlicher Zusammenhang, dann seien die gesetzlichen Merkmale des § 22 Z. 3 EStG gegeben. Diese Voraussetzungen seien erfüllt. S habe, was nicht bestritten werden könne, ein wirtschaftliches Interesse an der teilweisen Haftungsübernahme durch die Beschwerdeführerin gehabt. Dass diese Haftungserklärung infolge Vermögenslosigkeit der Beschwerdeführerin keinen wirtschaftlichen Wert gehabt habe, treffe nicht zu. Denn die Beschwerdeführerin habe zugegeben, dass ihr Besitz an Teppichen und sonstigem Hausrat eine gewisse Deckung für allfällige Haftungsverpflichtungen darstellte. Auf dem Umwege über S habe die Haftungsübernahme wieder die wirtschaftliche Wirkung gehabt, dass das Dorotheum die bezeichneten Geschäfte überhaupt durchführte. Ohne S hätte das Dorotheum sich einen anderen Haftenden, ohne die Beschwerdeführerin hätte S einen anderen Mithaftenden suchen müssen. Das wirtschaftliche Interesse an der Erklärung der Beschwerdeführerin und deren wirtschaftliche Auswirkung sei also unverkennbar. Einen ursächlichen Zusammenhang zwischen der Haftungserklärung und dem Erhalt eines Betrages von 128.508 RM könne aber die Beschwerdeführerin nicht bestreiten. Andernfalls müsste mangels einer anderen Gegenleistung die Hingabe dieses Betrages als Schenkung angesehen und als solche versteuert werden. Der Geschenkcharakter der Hingabe sei aber im ganzen bisherigen Verfahren noch niemals geltend gemacht worden und nach der Sachlage auch nicht anzunehmen.

Diesen Bescheid hat die Beschwerdeführerin nunmehr gleichfalls vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochten. Sie bekämpft die Einreihung der Erträge aus den Haftungsübernahmen unter die "sonstigen Einkünfte" des § 22 EStG.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Die belangte Behörde hat die Reinerträge der Beschwerdeführerin aus den "Haftungsübernahmen" in dem angefochtenen Bescheid als "sonstige Einkünfte" im Sinne des § 22 EStG angesehen und sie der Z. 3 dieser Gesetzesstelle unterstellt.

Diese Gesetzesstelle lautet: "Sonstige Einkünfte sind" 3.) Einkünfte aus Leistungen, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z. 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinne der Z. 1 oder 2 gehören, z.B. Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände. Solche Einkünfte sind nicht steuerpflichtig, wenn sie weniger als 300 RM im Kalenderjahre betragen haben. Übersteigen die Werbungskosten die Einnahmen, so darf der übersteigende Betrag bei Ermittlung des Einkommens nicht ausgeglichen (§ 2 Abs. 2) werden."

Der Begriff der Einkünfte wird im § 2 Abs. 4 des Einkommenssteuergesetzes (EStG) dahin umschrieben, dass darunter - abgesehen von den Fällen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder einer selbständigen Arbeitstätigkeit (Gewinnbetriebe) - der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu verstehen ist. Diese Begriffsbestimmung ist zufolge § 2 Abs. 3 Z. 7 in Verbindung mit § 2 Abs. 4 Z. 2 EStG auch der Auslegung des § 22 Z. 3 EStG zugrunde zu legen.

Über den Begriff der Leistung enthält das EStG dagegen keine ausdrückliche Bestimmung, es beschränkt sich vielmehr auf die Anführung von zwei Beispielen. Demnach muss bei der Auslegung dieses Begriffes von der Bedeutung ausgegangen werden, die der Sprachgebrauch des Wirtschaftslebens mit dem Worte "Leistung" zu verbinden pflegt. In diesem Sinn kann an sich jedes Verhalten, das darauf gerichtet ist, einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen, als Leistung bezeichnet werden und in diesem Sinn lässt sich nicht bestreiten, dass auch die Übernahme der Ausfallhaftung durch die Beschwerdeführerin, die dem Geschäftsfreund den Abschluss gewinnbringender Geschäft ermöglichen sollte und ermöglicht hat, unter den Begriff der Leistung fällt.

Nun darf das Wort Leistung allerdings in einem Gesetz, das wie das Einkommensteuergesetz nicht beabsichtigt, die Substanz bestehender Vermögen zu besteuern, nicht in diesem weitesten Sinn verstanden werden. So ergibt sich eine notwendige Einschränkung des Leistungsbegriffes insbesondere aus der Sonderbestimmung, die das Einkommensteuergesetz in seinem § 22 Z. 2 in Verbindung mit § 23 für Spekulationsgeschäfte trifft, denn danach dürfen Mehrerlöse aus Vermögensveräußerungen nur unter den dort näher umschriebenen Voraussetzungen zur Einkommensteuer herangezogen werden. Daraus folgt, dass in allen anderen Fällen bloße Schwankungen im Werte des Vermögens des Steuerpflichtigen - außer bei den

sogenannten Gewinnbetrieben - von der Einkommensteuer auch dann nicht erfaßt werden sollen wenn sie bei der Veräußerung eines Vermögensgegenstandes zu einem Mehrerlös führen; im vorliegenden Fall aber handelt es sich nicht um Mehrerlöse, die auf eine Schwankung im Werte des Vermögens der Beschwerdeführerin zurückgehen, und es hat auch eine Veräußerung von Vermögensgegenständen der Beschwerdeführerin nicht stattgefunden. Unter diesen Umständen war kein Grund einzusehen, den Begriff der Leistung im Sinn des § 22 Z. 3 EStG entgegen dem allgemeinen Sprachgebrauch dahin einzuschränken, dass die Übernahme der Ausfallhaftung durch die Beschwerdeführerin nicht darunter fallen sollte.

Die belangte Behörde konnte daher auf Grund des von ihr angenommenen unbestrittenen Sachverhaltes die Gewinnanteile, die S der Beschwerdeführerin im Jahre 1943 zukommen ließ, als Einkünfte aus Leistungen im Sinne des § 22 Z. 3 EStG bei der Beschwerdeführerin der Einkommensteuer unterziehen. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Demnach war der Beschwerdeführerin gemäß § 47 VwGG 1952 auch kein Ersatz von Verfahrenskosten zuzusprechen.

Wien, am 4. Dezember 1953