

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

23.03.1994

Geschäftszahl

93/13/0280

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rätin Dr. Hutter, über die Beschwerde der F-GmbH & Mitgesellschafter A in W, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 11. Oktober 1993, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende atypische stille Gesellschaft wurde mit Vertrag vom 14. Dezember 1990 errichtet.

Danach beteiligte sich der Mehrheitsgesellschafter der FF GmbH, AF, an dieser Gesellschaft mit S 10.000.000,--.

Laut Pkt 4 des Vertrages (in der Folge kurz Pkt 4) wurde die Gewinnverteilung zwischen AF und FF GmbH im Verhältnis von 95 % zu 5 % vereinbart. Laut Pkt 6 des Vertrages (in der Folge kurz Pkt 6) wurde vereinbart, daß AF "am Ergebnis 1990 in vollem Umfang teilnimmt, das heißt, daß das Ergebnis des Kalenderjahres entsprechend den Bestimmungen im Pkt 4 verteilt wird".

Für das Jahr 1990 erklärte die Beschwerdeführerin einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe des von der FF GmbH im Jahr 1990 erwirtschafteten Verlustes von rund S 10.400.000,--, welche in der Folge entsprechend dem oben angeführten Schlüssel auf AF und die FF GmbH aufgeteilt wurde.

Über Ersuchen des Finanzamtes, berichtigte Steuererklärungen abzugeben, weil eine einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für die Mitunternehmerschaft nur für das Rumpfwirtschaftsjahr vom 14. Dezember 1990 bis 31. Dezember 1990 vorgenommen werden könne, verwies die Beschwerdeführerin auf Pkt 6, wonach das Ergebnis des "Kalenderjahres entsprechend den Bestimmungen im Pkt 4 verteilt wird".

In der Folge schätzte das Finanzamt das Betriebsergebnis des Rumpfwirtschaftsjahres der Beschwerdeführerin mit einem Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von rund S 400.000,-- und teilte dieses ebenfalls im Verhältnis 95 : 5 auf die Gesellschafter auf.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde eine dagegen eingebrachte Berufung im wesentlichen mit der Begründung, daß rückwirkende Gewinnverteilungsvereinbarungen steuerlich nicht anzuerkennen seien, ab.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch diesen Bescheid in ihrem Recht auf einheitliche und gesonderte Feststellung ihrer Einkünfte gemäß der Gesellschaftervereinbarung bzw in ihrem Recht auf steuerliche Anerkennung zivilrechtlicher Ergebniszusweisungen 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 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 2 Abs 5 EStG 1988 ist Gewinnermittlungszeitraum das Wirtschaftsjahr. Das Wirtschaftsjahr deckt sich grundsätzlich mit dem Kalenderjahr. Buchführende Land- und Forstwirte und protokollierte Gewerbetreibende (§ 5) dürfen jedoch ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben; in diesem Fall ist der Gewinn bei Ermittlung des Einkommens für jenes Kalenderjahr zu berücksichtigen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Gemäß § 2 Abs 6 EStG 1988 umfaßt das Wirtschaftsjahr einen Zeitraum von 12 Monaten. Einen kürzeren Zeitraum darf es dann umfassen, wenn (Z 1) ein Betrieb eröffnet oder aufgegeben wird.

Im Fall einer Betriebseröffnung während des Kalenderjahres UND einem - sei es zwingend mangels Buchführung nach § 5 leg cit, sei es freiwillig gewählten - am 31. Dezember endenden Wirtschaftsjahr umfaßt das Wirtschaftsjahr notwendigerweise einen kürzeren Zeitraum als 12 Monate (vgl auch Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch 1988, Rz 60 zu § 2).

Im Beschwerdefall ist unbestritten, daß die Beschwerdeführerin mit Vertrag vom 14. Dezember 1990 errichtet wurde und zum 31. Dezember eines Jahres bilanziert. Es ist daher bei Gewinnermittlung für das erste Wirtschaftsjahr zwingend von einem entsprechenden sogenannten Rumpfwirtschaftsjahr auszugehen.

Während nun die belangte Behörde der Feststellung der Einkünfte für dieses Rumpfwirtschaftsjahr ein in diesem Zeitraum erzielt (geschätztes) Betriebsergebnis zugrunde legt und dieses entsprechend Pkt 4 im Verhältnis 95 : 5 auf die Gesellschafter verteilt, vertritt die Beschwerdeführerin den Standpunkt, daß der "Gewinnverteilung" richtigerweise das Betriebsergebnis (der FF GmbH) des gesamten Kalenderjahres 1990 zugrunde zu legen gewesen wäre; dies unter Hinweis auf die "Sonderergebnisverteilungsregel" des Pkt 6.

Damit bekämpft die Beschwerdeführerin aber in Wahrheit nicht die Gewinnverteilung, sondern die durch gesetzliche Bestimmungen vorgegebene Gewinnermittlung für einen bestimmten Zeitraum; dies ausschließlich gestützt auf eine zivilrechtliche Vereinbarung. Einer zivilrechtlichen Vereinbarung ist jedoch die Beantwortung der Frage, wie der Gewinn für einen bestimmten Zeitraum zu ermitteln ist, nicht zugänglich.

Da somit eine solche Vereinbarung für steuerliche Zwecke grundsätzlich unberücksichtigt bleiben muß, ist die Gewinnermittlung und die in der Folge vertragsgemäß erfolgte Verteilung dieses ermittelten Gewinnes nicht als rechtswidrig zu erkennen.

Es erübrigt sich daher ein Eingehen auf die Beschwerdeausführungen, die in ihrer Gesamtheit einerseits darlegen sollen, warum eine rückwirkende Änderung der GewinnVERTEILUNG gegenständlich nicht vorliegt, und andererseits Verfahrensmängel aufzeigen sollen, bei deren Vermeidung die belangte Behörde nicht zur Ansicht gelangt wäre, daß eine solche (rückwirkende) Vereinbarung vorliegt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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