

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

24.10.1995

Geschäftszahl

95/14/0057

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des F in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 19. Februar 1994, Zl. 14/16/3-Bk/Re-1995, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1990 bis 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ermittelt den Gewinn für seinen Gastgewerbebetrieb nach § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Im Zuge einer die Jahre 1990 bis 1993 umfassenden Prüfung der Aufzeichnungen nach § 151 BAO traf der Prüfer ua die Feststellung, der Beschwerdeführer habe im Jahr 1990 von einer Brauerei einen einmaligen Betrag von 360.000 S (inklusive 20 % USt) für die Übernahme der Verpflichtung, für die Dauer von zehn Jahren Bier ausschließlich von dieser Brauerei zu beziehen ("Bierbezugsverpflichtung"), erhalten. Diese Einnahme habe der Beschwerdeführer gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt. Während also der Beschwerdeführer für das Jahr 1990, weil der Zufluß des im "Leistungs- und Lieferungsübereinkommen" mit der Brauerei vom 25. Juni 1990 vereinbarten Gesamtbetrages erst in der zweiten Jahreshälfte erfolgt war, die Hälfte eines Jahres-Zehntels, sohin 18.000 S, und für die Folgejahre jeweils 36.000 S gewinnerhöhend angesetzt hatte, setzte das Finanzamt den vollen Betrag für 1990 als Betriebseinnahme an und schied für die Folgejahre die vom Beschwerdeführer gewinnerhöhend angesetzten Anteile aus.

In der Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1990 bis 1993 begehrte der Beschwerdeführer, den von der Brauerei erhaltenen Betrag - seinen Gewinnermittlungen entsprechend - auf zehn Jahre verteilt als Betriebseinnahmen zu erfassen. Zur Begründung führte der Beschwerdeführer aus, § 19 Abs. 3 EStG 1988 sehe auch für empfangene Vorauszahlungen ein Verteilungsgebot vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Die Bestimmung des § 19 Abs. 3 EStG 1988 sei auf Betriebseinnahmen nicht anwendbar. Zudem falle die von der Brauerei geleistete Zahlung nicht unter die in § 19 Abs. 3 EStG 1988 taxativ aufgezählten Arten von vorausgezählten Kosten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde. Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragte in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 6 EStG 1988 müssen nicht aktivierungspflichtige Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr.

Gemäß § 19 Abs. 3 EStG 1988 müssen Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr.

Der Beschwerdeführer erblickt die Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides darin, daß die Zahlung der Brauerei entgegen dem Verteilungsgebot des § 19 Abs. 3 EStG 1988 im Jahr des Zuflusses als Betriebseinnahme angesetzt worden sei. Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil die zitierte Bestimmung ihrem klaren Wortlaut nach nur auf taxativ aufgezählte Arten von Kosten anwendbar ist (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 19 Tz 5.1.), die hier strittige Zahlung aber - was vom Beschwerdeführer auch nicht bestritten wird - keinesfalls zu diesen Arten von Kosten zählt.

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers trifft es aber auch nicht zu, daß § 19 Abs. 3 EStG 1988 auf Einnahmen anwendbar wäre (vgl. hierzu bereits das hg. Erkenntnis vom 12. August 1994, 94/14/0064): § 4 Abs. 6 EStG stellt auf "nicht aktivierungspflichtige" Aufwendungen ab und erfaßt daher ohne Zweifel nur Ausgaben. Aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 4 Abs. 6 und § 19 Abs. 3 EStG 1988 ist die Absicht des Gesetzgebers ableitbar, mit diesen Regelungen zu verhindern, daß - im betrieblichen wie im außerbetrieblichen Bereich - durch Vorauszahlungen gezielt Verluste bewirkt werden. Daß § 19 Abs. 3 EStG 1988 ausschließlich eine Ausnahme von Abflußprinzip darstellt, ergibt sich aus diesem in den Gesetzesmaterialien genannten Zweck der Bestimmung und der aus ihm ableitbaren inhaltlichen Verknüpfung der Bestimmungen des § 19 Abs. 3 und des § 4 Abs. 6 EStG 1988 (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 19 Tz 41) in Zusammenhang mit dem Umstand, daß unter dem vom Gesetzgeber gewählten Ausdruck "-kosten" primär die Ausgabenseite zu verstehen ist (vgl. Doralt, EStG2, § 19 Tz 53).

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, die Zahlung durch die Brauerei aufgrund des Leistungs- und Lieferungsübereinkommens stelle ein betriebliches Darlehen dar. Er müsse das Bier zum Listenpreis kaufen und erhalte daher die branchenüblichen Rabatte und Nachlässe nicht. Der Zuwendungsbetrag von 360.000 S stelle eine Bevorschussung dieser Rabatte im Kreditwege dar.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in den Erkenntnissen vom 29. September 1987, 87/14/0086, und vom 13. September 1994, 90/14/0172, zum Ausdruck gebracht, es sei für die steuerliche Behandlung der Zuwendungsbeträge aus Getränkelieferungsbereinkommen in sachverhältnismäßiger Hinsicht zu prüfen, ob diese Beträge ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach Darlehen in Form einer Vorauszahlung der üblichen Rabatte darstellen. In beiden Fällen war allerdings vom jeweiligen Beschwerdeführer bereits im Verwaltungsverfahren eine derartige Bevorschussung und Darlehensgewährung behauptet worden. Im gegenständlichen Fall wurde im Verwaltungsverfahren derartige nicht vorgebracht; das entsprechende Vorbringen in der Beschwerde stellt daher eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Daß Brauereien jedem Gastwirt Rabatte einräumen, stellt entgegen der Ansicht des Beschwerdeführer keine offenkundige Tatsache iSd § 167 Abs. 1 BAO dar. Zudem kann nicht ausgeschlossen werden, daß die Brauerei dem Beschwerdeführer Vorteile in anderer Form (z. B. als Sachleistungen) gewährt.

Wenn der Beschwerdeführer schließlich als Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt, die belangte Behörde habe nicht von Amts wegen Ermittlungen darüber angestellt, ob der strittigen Zahlung Darlehenscharakter zukomme, ist ihm entgegenzuhalten, daß es der Beschwerdeführer ist, der unmittelbar Kenntnis von der Gesamtheit der Geschäftsbeziehungen zwischen ihm und der Brauerei hat. Es wäre daher an ihm gelegen, entsprechendes Sachverhaltsvorbringen zu erstatten, zumal sich unmittelbar aus dem Leistungs- und Lieferungsübereinkommen oder aus der steuerlichen Behandlung der strittigen Zahlung durch den Beschwerdeführer deren Darlehenscharakter nicht ergibt. Der vom Beschwerdeführer gerügte Verfahrensfehler liegt daher nicht vor.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, daß der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid nicht in subjektiv-öffentlichen Rechten verletzt ist. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. 416/1994.