



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch WT-Kanzlei, vom 30. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 26. März 2003 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Feststellung von Einkünften und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Innsbruck erließ am 26.3.2003 einen Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1998 und einen (geänderten) Einkünftefeststellungsbescheid für den angeführten Zeitraum. Die bisherige Feststellung wurde hiebei dahingehend abgeändert, dass die Gesamteinkünfte um S 1,036.700.- erhöht wurden. Gleichzeitig wurde die Einkünfteangabe des G1 um den angeführten Betrag erhöht.

Das Finanzamt begründete dies wie folgt (gesonderte Begründung v. 28.3.2003):

"1. Sachverhalt:

Mit Schreiben vom 13.01.1997 wurde der Firma X-KG Innsbruck von der X-Bank eine Einmalkreditusage über S 15,000.000,- gemacht. Der Kredit sollte vereinbarungsgemäß zur langfristigen Ausfinanzierung der Umbauarbeiten an der Betriebsstätte X-Weg dienen. Vereinbart wurde weiters, dass der Kreditbetrag auch in anderen (frei konvertierbaren) Fremdwährungen konvertiert werden kann. Zur Sicherstellung sämtlicher Forderungen und

Ansprüche des Kreditinstitutes aus dem gegenständlichen Kreditverhältnis übernahm Herr G1 die Bürge- und Zahlerhaftung gemäß § 1357 ABGB.

Der Kredit wurde von der X1-KG den vereinbarten Bedingungen entsprechend in Anspruch genommen und per 31.12.1997 als Barvorlage im aushaftenden Betrag von S 13,500.000,- in der Bilanz ausgewiesen.

Nach Inanspruchnahme des Kreditbetrages in Schilling wurde der Kredit in Yen umgewandelt. In Folge wurde per 02.07.1998 der Kredit von Yen in sfr konvertiert. Der sich bei der Rückführung der Yen-Beträge ergebende Kursgewinn in Höhe von S 1,036.760,- wurde auf das Bankkto. 0000000 gebucht. Das betreffende Konto ist Herrn G1 zuzurechnen. Der Kursgewinn wurde im Rechnungswesen der X1-KG bisher nicht erfasst.

2. Rechtliche Würdigung:

Der gegenständliche Kredit stellt unzweifelhaft notwendiges Betriebsvermögen der X1-KG dar. Dementsprechend ist der Kredit auch zu Recht in der Bilanz der X1-KG ausgewiesen. An der Qualifikation der Schuldpost als Betriebsvermögen kann auch die zivilrechtliche Bürgschaft des Herrn G1 nichts ändern.

Ist ein Wirtschaftsgut dem Betrieb zuzuordnen, so sind die mit diesem Wirtschaftsgut in Zusammenhang stehenden Einnahmen und Ausgaben steuerlich als Betriebseinnahmen bzw. Betriebsausgaben zu erfassen.

Der sich aus der Konvertierung von Yen in sfr ergebende Kursgewinn in Höhe von S 1,036.760,- ist daher bei der X1-KG als Betriebseinnahme zu erfassen.

Aus Vereinfachungsgründen wird der Kursgewinn außerbilanzmäßig dem Gewinnanteil von G1 hinzugerechnet.

3. Wiederaufnahme des Verfahrens

Der vorstehende Sachverhalt wurde erst bei der Prüfung von G1 offengelegt und bekannt und stellt dies somit neue Tatsachen dar, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung des Jahres 1998 rechtfertigen."

Gegen den angeführten Bescheid erhob die Bw. form- und fristgerecht Berufung. In der Berufungsschrift wird der Antrag gestellt, den vom Finanzamt als Betriebseinnahme der X11-KG behandelten Kursgewinn als (steuerfreie) Einnahme des G1 zu belassen. Der Rechtsmittelantrag wird wie folgt begründet:

"1. Richtig wird vorerst in der Sachverhaltsdarstellung ausgeführt, dass die Firma X111-KG, X von der Y-Bank mit Schreiben vom 13.01.1997 eine Einmalkreditusage über ATS 15.000.000,-- erhielt. Dieser Kredit wurde vereinbarungsgemäß der Ausfinanzierung von Umbauarbeiten an der Betriebsstätte X-Weg gewidmet. Hierbei wurde unter anderem

vereinbart, dass der Kreditbetrag auch in andere Fremdwährungen konvertiert werden kann. Als Sicherstellung wurde vom Kreditinstitut für dieses gegenständliche Kreditverhältnis die Bürge- und Zahlerhaftung im Sinne des § 1357 ABGB durch Herrn G1 gefordert und vereinbart, um das mit der Zusage als Fremdwährungskredit verbundene Kursverlustrisiko durch eine ausschließlich auf diesen Gesellschafter als Privatperson ruhende Besicherung zu minimieren.

2. Dieser Kredit wurde sodann in Anspruch genommen und per 31. 12. 1997 als Barvorlage im aushaftenden Betrag von ATS 13.500.000,-- in der Bilanz der Firma X111-KG ausgewiesen. Nach Inanspruchnahme als Schilling-Kreditbetrag wurde der Kredit in einen Yen-Kredit umgewandelt und in der weiteren Folge per 02. 07. 1998 dieser Yen-Kredit in Schweizer Franken konvertiert. Der sich bei der Rückführung des Yen-Betrages ergebende Kursgewinn in Höhe von ATS 1.036.760,-- wurde vereinbarungsgemäß auf das auf Herrn G1 lautende Konto mit der Nr. 0000000 verbucht.

3. Zur Entscheidungsfindung für dieses Finanzierungsübereinkommen mit der Y-Bank waren die Organe der Geschäftsführungsgesellschaft zu befassen. Dieser Umstand wurde bei der vom Finanzamt vorgenommenen rechtlichen Würdigung nicht beachtet. Die geschäftsführende Komplementärin der Firma X111-KG, die Firma Y-GmbH, mit Ihrem Sitz ebenfalls in X , hat mit Umlaufbeschluss zum Jahresabschluss per 31. 12. 1996 sich mit dieser Angelegenheit entsprechend befasst und hat untenstehend Folgendes beschlossen. Gemäß Punkt 4 dieses Umlaufbeschlusses wurde den Gesellschaftern Folgendes zur Beschlussfassung vorgebracht:

„Im laufenden Geschäftsjahr 1997 wurde der Firma X111-KG , X-Weg , Y-Ort, von der Y-Bank ein Fremdwährungskredit gewährt. Nachdem die von der Bank geforderten Sicherheiten von der Firma X111-KG nicht ausreichend erbracht werden konnten und hier insbesondere die aus der Fremdwährungskreditgewährung möglichen Kursrisiken angeführt wurden, übernahm Hr. G1 die Bürge- und Zahlerhaftung.

In Abstimmung mit den Mitgesellschaftern G2, G3 und G4 wird verbindlich festgelegt, dass die Firma Y-GmbH als Geschäftsführungs- und Komplementär- Gesellschafterin der Firma X111-KG nie, aus welchem Titel auch immer, aus einen sich bei der Rückführung des Fremdwährungskredites ergebenden Kursverlustes hergezogen werden darf, also Kursverluste bzw. Kursgewinne ausschließlich von Herrn G1 übernommen werden. Dies gilt auch für durch Zahlungsverzug entstehende Zinsen, Zinseszinsen, Spesen und Kosten. Herr G1 bestätigt mit der Annahme dieses Umlaufbeschlusses und seiner Unterschrift diese die Firmen X111-KG , Firma Y-GmbH und die Gesellschafter der vorgenannten zwei Firmen betreffende Vereinbarung."

In einem weiteren Umlaufbeschluss betreffend die Y-GmbH wurde in Erfüllung Ihrer

Geschäftsführerfunktion anlässlich der Genehmigung des Jahresabschlusses per 31. 12. 1997

Folgendes rechtsverbindlich festgelegt:

Punkt 4 dieses Umlaufbeschlusses lautet:

„Zur Einschränkung der vom Gesellschafter G1 allein übernommenen Bürge- und Zahlerhaftung für den 1997 aufgenommenen Fremdwährungskredit der Y-Bank wird zustimmend zur Kenntnis genommen, dass das mit Schreiben der Y-Bank vom 13. 01. 1997 gestellte Angebot zur Konvertierung von Yen in Schweizer Franken in Folge des günstigen Zeitpunktes bereits mit 02. 07. 1998 realisiert wurde. Der daraus erzielte Kursgewinn fällt vereinbarungsgemäß Herrn G1 zu.“

4. Beide Umlaufbeschlüsse regeln rechtsverbindlich, dass G1 den angefallenen Kursgewinn erhält und dieser sohin nicht wie von Seiten des Finanzamtes ausgeführt, eine Betriebseinnahme der GesmbH & CO KG im Jahre 1998 darstellt. Die im angefochtenen Bescheid dargelegte rechtliche Würdigung kann im gegenständlichen Falle keine steuerliche Auswirkung erhalten, obzwar dieser Kredit in der Bilanz der X111-KG ausgewiesen erscheint, einer steuerlichen Wirkung allerdings eine privatrechtliche Regelung entgegen steht. Die in diesem Zusammenhang angefallenen Zinsen etc. sind auch vereinbarungsgemäß der GesmbH & Co KG anzurechnen, der angefallene Kursgewinn, aber selbstverständlich auch ein eventuell entstandener Kursverlust ist aufgrund des vorliegenden rechtlichen Sachverhaltes (privatrechtliche Vereinbarung) ausschließlich Herrn G1 zuzurechnen.“

Das Finanzamt erließ am 4.2.2004 eine abweisliche Berufungsvorentscheidung. Die Abweisung wurde von der Vorinstanz wie folgt begründet:

"Die in der Berufung erstmals angeführten zwei Umlaufbeschlüsse der Y1-GmbH betreffen lediglich das Innenverhältnis der Gesellschaft aber vermögen nicht einen betrieblichen Vorgang in die Privatsphäre des G1 zu verlagern, da der gegenständliche Yen-Fremdwährungskredit eindeutig von der X11111-GmbH zur langfristigen Ausfinanzierung der Umbauarbeiten an der Betriebsstätte X-Weg aufgenommen wurde, im Jahresabschluss ausgewiesen wurde und unstrittig notwendiges Betriebsvermögen darstellt. Es sind daher die mit diesem Wirtschaftsgut in Zusammenhang stehenden Einnahmen und Ausgaben steuerlich bei der KG zu erfassen. Die im Bescheid vom 26.3.2003 getroffene KG-Gewinnfeststellung und Gewinnverteilung bleibt daher weiterhin aufrecht."

Mit Schreiben vom 2.3.2004 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an den UFS. Im Vorlageantrag wiederholt die Bw. unter Hinweis auf ihr bisheriges Vorbringen, dass die Kursgewinne nicht der X11-KG , sondern G1 zuzuordnen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ob ein Kredit (ein Darlehen) eine betriebliche oder eine private Verbindlichkeit darstellt, hängt davon ab, wozu die damit verfügbar gewordenen finanziellen Mittel dienen. Dienen sie der Finanzierung von Aufwendungen, die der privaten Lebensführung zuzuordnen sind, so liegen Privatverbindlichkeiten vor; dienen sie hingegen betrieblichen Zwecken, so ist die Verbindlichkeit als Betriebsschuld anzusehen. Bilanztechnisch sind auch Schulden Wirtschaftsgüter, deren Zugehörigkeit zum Betriebs- oder zum Privatvermögen nach ihrer Zweckbestimmung und tatsächlichen Nutzung zu beurteilen ist (VwGH 16.11.1993, 89/14/0163).

Der streitgegenständliche Kredit wurde von der Bw. unbestrittenermaßen zur langfristigen Finanzierung der Umbauarbeiten an der Betriebsstätte X-Weg aufgenommen. Dies hat zur Folge, dass diese Verbindlichkeit dem notwendigen Betriebsvermögen zuzurechnen ist. Ist ein Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen zuzuordnen, so sind in der Folge die mit diesem Wirtschaftsgut in Zusammenhang stehenden Einnahmen und Ausgaben ebenfalls dort steuerlich zu erfassen. In Bezug auf die gegenständlichen Verbindlichkeiten bedeutet dies, dass sämtliche damit im Zusammenhang stehenden Einnahmen (insbes. auch Kursgewinne) wie auch Ausgaben (z.B. Zinsen, allfällige Kursverluste) im Rahmen der Gewinnermittlung der GmbH & Co KG steuerlich ihren Niederschlag zu finden haben. An dieser Beurteilung vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass G1 die Bürgschaft (Haftung als Bürge und Zahler) für die Verbindlichkeit übernommen hat, da auch die Haftungsübernahme durch den Genannten in unmittelbarem Zusammenhang mit seinem Engagement als Mitunternehmer der GmbH & Co KG zu sehen und die Bürgschaft daher im Rahmen des Sonderbetriebsvermögens des Gesellschafters zu beurteilen ist (VwGH 8.3.1982, 216/80 und 17.12.1998, 97/15/0122). Hinsichtlich der in der Berufung ins Treffen geführten privatrechtlichen Regelung ist festzuhalten, dass die streitgegenständlichen Umlaufbeschlüsse nach Auffassung des Referenten Haftungsfragen und die Gewinn- bzw. die Verlustverteilung im Rahmen der KG regeln. Die Vorinstanz hat der von den Gesellschaftern getroffenen privatrechtlichen Regelung dadurch in zutreffender Weise Rechnung getragen, dass sie im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung gem. § 188 BAO den streitgegenständlichen Konvertierungsgewinn dem Beschluss der Gesellschafter folgend bei G1 angesetzt hat. Diese Vereinbarung vermag jedoch nach Auffassung der Berufungsbehörde nichts an der Tatsache zu ändern, dass der streitgegenständliche Kursgewinn im Rahmen der Einkünftefeststellung gemäß § 188 BAO bei der KG als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen ist. Keinesfalls ist diese Vereinbarung jedoch dazu geeignet, den erzielten Kursgewinn in die "Privatsphäre" des G1 zu verlagern.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens ist zu sagen, dass die

verfahrensgegenständliche neue Tatsache der Abgabenbehörde erst im Zuge der Betriebsprüfung bei G1 (nach Abschluss der Prüfung bei der Bw.) bekannt wurde. Es handelt sich somit um eine neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO.

Im Hinblick auf das Gewicht der neu hervorgekommenen Tatsache (Erhöhung der Einkünfte um über 1 Mio ATS) wurde von der Vorinstanz zu Recht der Rechtsrichtigkeit vor der Rechtsbeständigkeit der Vorrang eingeräumt und vom Ermessen somit sachgerecht (§ 20 BAO) Gebrauch gemacht. Im übrigen wurde betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens im Rahmen des Berufungsverfahrens nichts Konkretes eingewendet.

Da die Berufung somit eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nicht aufzuzeigen vermochte, musste ihr ein Erfolg versagt bleiben.

Innsbruck, am 3. November 2004