

TE Vwgh Erkenntnis 2009/4/22 2007/15/0072

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.04.2009

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/08 Sonstiges Steuerrecht;

Norm

EStG 1988 §2 Abs2b idF 2000/I/142;

EStG 1988 §2 Abs2b Z2 idF 2000/I/142;

EStG 1988 §2 Abs2b Z3 idF 2000/I/142;

EStG 1988 §2 Abs4 Z1;

EStG 1988 §29 Z2;

EStG 1988 §31;

UmgrStG 1991 §21 Z1;

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022

3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
 6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
 8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
 9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
 10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
 11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
 12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
 13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
 14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
 15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
 16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
 17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
-
1. EStG 1988 § 29 heute
 2. EStG 1988 § 29 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. EStG 1988 § 29 gültig von 01.04.2012 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
 4. EStG 1988 § 29 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
 5. EStG 1988 § 29 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
 6. EStG 1988 § 29 gültig von 01.01.2004 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 7. EStG 1988 § 29 gültig von 01.01.2004 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 165/2002
 8. EStG 1988 § 29 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 9. EStG 1988 § 29 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
 10. EStG 1988 § 29 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
 11. EStG 1988 § 29 gültig von 27.06.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 12. EStG 1988 § 29 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 13. EStG 1988 § 29 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 14. EStG 1988 § 29 gültig von 30.07.1988 bis 14.07.1999
-
1. EStG 1988 § 31 heute
 2. EStG 1988 § 31 gültig ab 01.04.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
 3. EStG 1988 § 31 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010
 4. EStG 1988 § 31 gültig von 24.05.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
 5. EStG 1988 § 31 gültig von 10.06.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
 6. EStG 1988 § 31 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 7. EStG 1988 § 31 gültig von 06.01.2001 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
 8. EStG 1988 § 31 gültig von 01.05.1996 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 9. EStG 1988 § 31 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 10. EStG 1988 § 31 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
 11. EStG 1988 § 31 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des H K in A, vertreten durch Dr. Harald Bisanz, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Kärntner Ring 14, gegen den Bescheid des

unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 6. März 2006, RV/0215-L/04, betreffend Einkommensteuer 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte im Jahr 2001 neben anderen Einkünften sonstige Einkünfte iSd § 31 EStG 1988 in Höhe von 37,102.461 S aus der Veräußerung der Beteiligung an einer GmbH (Kaufpreisnachzahlung in Höhe von 39.000.000 S abzüglich Anwalts- und Prozesskosten). Diese sonstigen Einkünfte deklarierte der Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung als "im Gesamtbetrag der Einkünfte enthaltene Sanierungs-, Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinne zur Ermittlung der Verlustvortragsgrenze gemäß § 2 Abs 2 b" EStG 1988. Der Beschwerdeführer erzielte im Jahr 2001 neben anderen Einkünften sonstige Einkünfte iSd Paragraph 31, EStG 1988 in Höhe von 37,102.461 S aus der Veräußerung der Beteiligung an einer GmbH (Kaufpreisnachzahlung in Höhe von 39.000.000 S abzüglich Anwalts- und Prozesskosten). Diese sonstigen Einkünfte deklarierte der Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung als "im Gesamtbetrag der Einkünfte enthaltene Sanierungs-, Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinne zur Ermittlung der Verlustvortragsgrenze gemäß Paragraph 2, Absatz 2, b" EStG 1988.

Mit dem (nach Wiederaufnahme des Verfahrens ergangenen) Einkommensteuerbescheid vom 12. Februar 2004 entsprach das Finanzamt nicht dem Begehren des Beschwerdeführers, für die sonstigen Einkünfte in Höhe von 37,102.461 S die Vortragsgrenze nach § 2 Abs 2 b Z 3 EStG 1988 außer Ansatz zu lassen. Mit dem (nach Wiederaufnahme des Verfahrens ergangenen) Einkommensteuerbescheid vom 12. Februar 2004 entsprach das Finanzamt nicht dem Begehren des Beschwerdeführers, für die sonstigen Einkünfte in Höhe von 37,102.461 S die Vortragsgrenze nach Paragraph 2, Absatz 2, b Ziffer 3, EStG 1988 außer Ansatz zu lassen.

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, aus dem Gesetzeswortlaut des § 2 Abs 2b Z 3 EStG 1988 ergebe sich, dass die Vortragsgrenze nur bei Veräußerungsgewinnen iSd § 24 leg. cit. nicht angewendet werde. Bei den dem Beschwerdeführer zugeflossenen Einkünften aus der Veräußerung von Beteiligungen gemäß § 31 leg. cit. handle es sich um eine Kaufpreisrestzahlung. Der Beschwerdeführer habe 75 % der Anteile der in seinem fünfundneunzigprozentigen Eigentum befindlichen GmbH im Jahr 1992 veräußert. Im Veräußerungsvertrag seien Nachbesserungsvereinbarungen getroffen worden, welche unter verschiedenen Bedingungen durch den Käufer zu erfüllen seien. Im Jahr 1996 habe der Beschwerdeführer seine restlichen Anteile veräußert. Im Jahr 2001 habe er sich mit dem Käufer über eine Zahlung aus den Nachbesserungsvereinbarungen geeinigt. Die GmbH, deren Anteile veräußert worden seien, sei aus einem Einzelunternehmen entstanden, welches in die GmbH eingebracht worden sei. Sohin habe der Beschwerdeführer "einen Betrieb veräußert, der zufälligerweise in Form einer Kapitalgesellschaft und nicht in Form einer Mitunternehmerschaft geführt worden sei". Wäre der Betrieb weiterhin in Form eines Einzelunternehmens oder in der Form einer Personengesellschaft geführt worden, hätte die Vortragsgrenze nicht auf den Veräußerungsgewinn angewendet werden können. In der Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, aus dem Gesetzeswortlaut des Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, EStG 1988 ergebe sich, dass die Vortragsgrenze nur bei Veräußerungsgewinnen iSd Paragraph 24, leg. cit. nicht angewendet werde. Bei den dem Beschwerdeführer zugeflossenen Einkünften aus der Veräußerung von Beteiligungen gemäß Paragraph 31, leg. cit. handle es sich um eine Kaufpreisrestzahlung. Der Beschwerdeführer habe 75 % der Anteile der in seinem fünfundneunzigprozentigen Eigentum befindlichen GmbH im Jahr 1992 veräußert. Im Veräußerungsvertrag seien Nachbesserungsvereinbarungen getroffen worden, welche unter verschiedenen Bedingungen durch den Käufer zu erfüllen seien. Im Jahr 1996 habe der Beschwerdeführer seine restlichen Anteile veräußert. Im Jahr 2001 habe er sich mit dem Käufer über eine Zahlung aus den Nachbesserungsvereinbarungen geeinigt. Die GmbH, deren Anteile veräußert worden seien, sei aus einem Einzelunternehmen entstanden, welches in die GmbH eingebracht worden sei. Sohin habe der Beschwerdeführer "einen Betrieb veräußert, der zufälligerweise in Form einer Kapitalgesellschaft und nicht in Form einer Mitunternehmerschaft geführt worden sei". Wäre der Betrieb weiterhin in Form eines Einzelunternehmens oder in der Form einer Personengesellschaft geführt worden, hätte die Vortragsgrenze nicht auf den Veräußerungsgewinn angewendet werden können.

Dass bei Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft die Vortragsgrenze angewendet werde, stelle eine sachlich nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung gegenüber anderen Formen der Veräußerung dar.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Strittig sei, ob im Fall der Veräußerung von Beteiligungen iSd § 31 EStG 1988 die Verlustvortragsgrenze auf Grund der Ausnahmebestimmung des § 2 Abs 2b Z 3 EStG 1988 außer Ansatz bleibe. Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 2 Abs 2b Z 3 sei die Vortragsgrenze nur dann nicht anzuwenden, wenn taxativ aufgezählte Fälle (Sanierungsgewinne, Veräußerungs- und Aufgabegewinne sowie Liquidationsgewinne), also bestimmte Fälle betrieblicher Einkünfte iSd § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 vorlägen. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Strittig sei, ob im Fall der Veräußerung von Beteiligungen iSd Paragraph 31, EStG 1988 die Verlustvortragsgrenze auf Grund der Ausnahmebestimmung des Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, EStG 1988 außer Ansatz bleibe. Nach dem eindeutigen Wortlaut des Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, sei die Vortragsgrenze nur dann nicht anzuwenden, wenn taxativ aufgezählte Fälle (Sanierungsgewinne, Veräußerungs- und Aufgabegewinne sowie Liquidationsgewinne), also bestimmte Fälle betrieblicher Einkünfte iSd Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer eins, bis 3 EStG 1988 vorlägen.

Die Veräußerung von (im Privatvermögen gehaltenen) Beteiligungen im Sinn des § 31 EStG 1988 werde in § 2 Abs 2b Z 3 leg. cit. nicht angeführt. Einkünfte iSd § 31 leg. cit. seien gemäß § 2 Abs 3 Z 7 leg. cit. den Überschusseinkünften zuzuordnen, womit sich zwingend die Anwendung der für den außerbetrieblichen Bereich geltenden Grundsätze der Einkünfteermittlung ergebe. Die Veräußerung von (im Privatvermögen gehaltenen) Beteiligungen im Sinn des Paragraph 31, EStG 1988 werde in Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, leg. cit. nicht angeführt. Einkünfte iSd Paragraph 31, leg. cit. seien gemäß Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer 7, leg. cit. den Überschusseinkünften zuzuordnen, womit sich zwingend die Anwendung der für den außerbetrieblichen Bereich geltenden Grundsätze der Einkünfteermittlung ergebe.

Der Berufungsschrift sei zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer zwar die Anwendung der Vortragsgrenze auf Einkünfte iSd § 31 EStG 1988 als mit dem Gesetzeswortlaut im Einklang stehend betrachte, jedoch verfassungsrechtliche Bedenken gegen diese Regelung äußere. Der Berufungsschrift sei zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer zwar die Anwendung der Vortragsgrenze auf Einkünfte iSd Paragraph 31, EStG 1988 als mit dem Gesetzeswortlaut im Einklang stehend betrachte, jedoch verfassungsrechtliche Bedenken gegen diese Regelung äußere.

Dem Argument des Beschwerdeführers, er habe einen Betrieb veräußert, welchen er zufälliger Weise in Form einer Kapitalgesellschaft und nicht in Form einer Mitunternehmerschaft geführt habe, werde entgegen gehalten, dass es dem Beschwerdeführer frei gestanden wäre, durch entsprechende Rechtsformgestaltung die gewünschten Rechtsfolgen herbeizuführen.

Auf Grund verschiedener Bestimmungen des EStG 1988 seien betriebliche Einkünfte einerseits und außerbetriebliche Einkünfte andererseits steuerlich unterschiedlich zu behandeln.

Vor diesem Hintergrund sehe die belangte Behörde keine Veranlassung, die Bestimmung des § 2 Abs 2b Z 3 EStG 1988 anders zu interpretieren, als dies der klare Wortlaut des Gesetzes vorschreibe. Eine Anwendbarkeit dieser Ausnahmebestimmung auf Einkünfte aus dem Bereich der außerbetrieblichen Einkunftsarten sei im Gesetz nicht vorgesehen. Vor diesem Hintergrund sehe die belangte Behörde keine Veranlassung, die Bestimmung des Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, EStG 1988 anders zu interpretieren, als dies der klare Wortlaut des Gesetzes vorschreibe. Eine Anwendbarkeit dieser Ausnahmebestimmung auf Einkünfte aus dem Bereich der außerbetrieblichen Einkunftsarten sei im Gesetz nicht vorgesehen.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 26. Februar 2007, B 789/06, abgelehnt. Zugleich hat er die Beschwerde gemäß Art 144 Abs 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten. Im Ablehnungsbeschluss führt der Verfassungsgerichtshof aus, der Gesetzgeber sei von Verfassungs wegen nicht gehindert, die Abzugsfähigkeit vortragsfähiger Verluste jährlich mit einem bestimmten Prozentsatz der Einkünfte zu begrenzen, wenn die Abzugsfähigkeit des gesamten Verlustes in einem überschaubaren Zeitraum typischerweise gesichert ist. Der Gesetzgeber sei von Verfassungs wegen auch nicht verpflichtet, die Ausnahme von der Vortragsgrenze auf Einkünfte nach § 31 EStG 1988 zu erstrecken, weil zwischen den Verlusten und den Anteilen an Kapitalgesellschaften regelmäßig kein wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe. In

Einbringungsfällen "wie im Beschwerdefall" gehe der Verlust gemäß § 21 Z 1 UmgrStG auf die Kapitalgesellschaft über. Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 26. Februar 2007, B 789/06, abgelehnt. Zugleich hat er die Beschwerde gemäß Artikel 144, Absatz 3, B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten. Im Ablehnungsbeschluss führt der Verfassungsgerichtshof aus, der Gesetzgeber sei von Verfassungs wegen nicht gehindert, die Abzugsfähigkeit vortragsfähiger Verluste jährlich mit einem bestimmten Prozentsatz der Einkünfte zu begrenzen, wenn die Abzugsfähigkeit des gesamten Verlustes in einem überschaubaren Zeitraum typischerweise gesichert ist. Der Gesetzgeber sei von Verfassungs wegen auch nicht verpflichtet, die Ausnahme von der Vortragsgrenze auf Einkünfte nach Paragraph 31, EStG 1988 zu erstrecken, weil zwischen den Verlusten und den Anteilen an Kapitalgesellschaften regelmäßig kein wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe. In Einbringungsfällen "wie im Beschwerdefall" gehe der Verlust gemäß Paragraph 21, Ziffer eins, UmgrStG auf die Kapitalgesellschaft über.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof bringt der Beschwerdeführer vor, auch die gegenständliche Beteiligungsveräußerung sei gemäß § 2 Abs 2b Z 3 EStG 1988 von der Vortragsgrenze ausgenommen. Zwar gehe es im gegenständlichen Fall um die Einkünfte nach § 29 Z 2 iVm § 31 EStG 1988 aus der Veräußerung einer GmbH-Beteiligung. Diese GmbH sei aber aus dem Einzelunternehmen des Beschwerdeführers (im Wege der Einbringung) hervorgegangen. Die rechtliche Differenzierung zwischen Veräußerungen von Anteilen an Personengesellschaften und solchen an Kapitalgesellschaften sei sachlich nicht gerechtfertigt. Der Beschwerdeführer habe die Verlustvträge in den Folgejahren bis 2005 nicht verwerten können, da er nach 2001 keine positiven Einkünfte mehr erzielt habe. Bei verfassungskonformer Auslegung hätte die belangte Behörde § 2 Abs 2b Z 3 EStG 1988 auch auf den vorliegenden Fall anwenden müssen. Eine Änderung der Rechtsform wäre dem Beschwerdeführer nicht offen gestanden, habe er doch seine Beteiligung bereits in den Jahren 1992 und 1996 abgetreten. § 2 Abs 2b EStG 1988 sei aber erst mit dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 142/2000, eingeführt worden. Vor dem Verwaltungsgerichtshof bringt der Beschwerdeführer vor, auch die gegenständliche Beteiligungsveräußerung sei gemäß Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, EStG 1988 von der Vortragsgrenze ausgenommen. Zwar gehe es im gegenständlichen Fall um die Einkünfte nach Paragraph 29, Ziffer 2, in Verbindung mit Paragraph 31, EStG 1988 aus der Veräußerung einer GmbH-Beteiligung. Diese GmbH sei aber aus dem Einzelunternehmen des Beschwerdeführers (im Wege der Einbringung) hervorgegangen. Die rechtliche Differenzierung zwischen Veräußerungen von Anteilen an Personengesellschaften und solchen an Kapitalgesellschaften sei sachlich nicht gerechtfertigt. Der Beschwerdeführer habe die Verlustvträge in den Folgejahren bis 2005 nicht verwerten können, da er nach 2001 keine positiven Einkünfte mehr erzielt habe. Bei verfassungskonformer Auslegung hätte die belangte Behörde Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, EStG 1988 auch auf den vorliegenden Fall anwenden müssen. Eine Änderung der Rechtsform wäre dem Beschwerdeführer nicht offen gestanden, habe er doch seine Beteiligung bereits in den Jahren 1992 und 1996 abgetreten. Paragraph 2, Absatz 2 b, EStG 1988 sei aber erst mit dem Budgetbegleitgesetz 2001, Bundesgesetzblatt Teil eins, 142 aus 2000,, eingeführt worden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 2 Abs 2b EStG 1988 idF BGBl I 142/2000 lautet: Paragraph 2, Absatz 2 b, EStG 1988 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 142 aus 2000, lautet:

"Sind bei Ermittlung des Einkommens Verluste zu berücksichtigen, die in vorangegangenen Jahren entstanden sind, gilt Folgendes:

1. 1.Ziffer eins

...

2. 2.Ziffer 2

Vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 können nur im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden (Vortragsgrenze). Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Vortragsgrenze abzuziehen. Dies gilt auch für Verluste im Sinne des § 117 Abs. 7 zweiter Satz insoweit, als diese Verluste wegen der Vortragsgrenze nicht abgezogen werden können. Vortragsfähige Verluste im Sinne des Paragraph 18, Absatz 6 und 7 können nur im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden (Vortragsgrenze). Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Vortragsgrenze abzuziehen. Dies gilt auch für Verluste im Sinne des Paragraph 117, Absatz 7, zweiter Satz

insoweit, als diese Verluste wegen der Vortragsgrenze nicht abgezogen werden können.

3. Insoweit in den positiven Einkünften oder im Gesamtbetrag der Einkünfte enthalten sind

- -Strichaufzählung

Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens in Folge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind, oder

- -Strichaufzählung

Veräußerungsgewinne und Aufgabegewinne, das sind Gewinne aus der Veräußerung sowie der Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen, weiters Liquidationsgewinne, sind die Verrechnungsgrenze und die Vortragsgrenze nicht anzuwenden."

Gemäß § 2 Abs 2b Z 3 EStG 1988 ist die Vortragsgrenze der Z 2 nicht anzuwenden, soweit im Gesamtbetrag der Einkünfte "Sanierungsgewinne" oder "Veräußerungsgewinne und Aufgabegewinne" enthalten sind. Gemäß Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, EStG 1988 ist die Vortragsgrenze der Ziffer 2, nicht anzuwenden, soweit im Gesamtbetrag der Einkünfte "Sanierungsgewinne" oder "Veräußerungsgewinne und Aufgabegewinne" enthalten sind.

Den Begriff "Gewinn" kennt das EStG 1988 nur in Zusammenhang mit den betrieblichen Einkünften (vgl. § 2 Abs 4 Z 1 EStG 1988). Einkünfte aus der Veräußerung bestimmter Beteiligungen nach § 29 Z 2 iVm § 31 EStG 1988 stellen jedenfalls keine "Gewinne" dar. Solcherart ergibt sich aus dem Wortlaut des § 2 Abs 2b Z 3 EStG 1988 unzweifelhaft, dass Einkünfte nach § 31 EStG die Verlustvortragsgrenze unberührt lassen. Den Begriff "Gewinn" kennt das EStG 1988 nur in Zusammenhang mit den betrieblichen Einkünften (vergleiche, Paragraph 2, Absatz 4, Ziffer eins, EStG 1988). Einkünfte aus der Veräußerung bestimmter Beteiligungen nach Paragraph 29, Ziffer 2, in Verbindung mit Paragraph 31, EStG 1988 stellen jedenfalls keine "Gewinne" dar. Solcherart ergibt sich aus dem Wortlaut des Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, EStG 1988 unzweifelhaft, dass Einkünfte nach Paragraph 31, EStG die Verlustvortragsgrenze unberührt lassen. Ein anderes Ergebnis ergibt sich weder aus dem Gesetzeszusammenhang noch aus dem Gebot verfassungskonformer Interpretation. Wie der Verfassungsgerichtshof in seinem Ablehnungsbeschluss vom 26. Februar 2007, B 789/06, ausgesprochen hat, besteht zwischen den Verlusten eines Steuerpflichtigen, der die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft im Privatvermögen hält, und dieser Beteiligung sowie deren wirtschaftlichem Ergebnis regelmäßig kein wirtschaftlicher Zusammenhang. Für den Fall, dass die Beteiligung auf die Einbringung eines Betriebes in die Kapitalgesellschaft zurückgeht, ergibt sich aus § 21 Z 1 UmgrStG der Verlustübergang vom bisherigen Betriebsinhaber auf die Kapitalgesellschaft. Ein anderes Ergebnis ergibt sich weder aus dem Gesetzeszusammenhang noch aus dem Gebot verfassungskonformer Interpretation. Wie der Verfassungsgerichtshof in seinem Ablehnungsbeschluss vom 26. Februar 2007, B 789/06, ausgesprochen hat, besteht zwischen den Verlusten eines Steuerpflichtigen, der die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft im Privatvermögen hält, und dieser Beteiligung sowie deren wirtschaftlichem Ergebnis regelmäßig kein wirtschaftlicher Zusammenhang. Für den Fall, dass die Beteiligung auf die Einbringung eines Betriebes in die Kapitalgesellschaft zurückgeht, ergibt sich aus Paragraph 21, Ziffer eins, UmgrStG der Verlustübergang vom bisherigen Betriebsinhaber auf die Kapitalgesellschaft.

Gerade weil Verluste, die im Rahmen von Mitunternehmerschaften anfallen, im Gegensatz zu jenen von Kapitalgesellschaften unmittelbar dem Mitunternehmer zuzurechnen sind, erscheint die Differenzierung zwischen der Veräußerung von Anteilen an Personengesellschaften und solchen an Kapitalgesellschaften gerechtfertigt.

Die Regelung des § 2 Abs 2b EStG 1988 macht die Begrenzung der Abzugsfähigkeit vortragsfähiger Verluste mit einem bestimmten Prozentsatz der Einkünfte für ein bestimmtes Jahr nicht davon abhängig, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte in den nachfolgenden Veranlagungsjahren positiv ist. Der Beschwerdeführer vermag daher mit seinem Vorbringen, er habe die Verlustvorträge in den Jahren 2002 bis 2005 nicht verwerten können, weil er in diesen Jahren positive Einkünfte nicht erzielt habe, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Die Regelung des Paragraph 2, Absatz 2 b, EStG 1988 macht die Begrenzung der Abzugsfähigkeit vortragsfähiger Verluste mit einem bestimmten Prozentsatz der Einkünfte für ein bestimmtes Jahr nicht davon abhängig, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte in den nachfolgenden Veranlagungsjahren positiv ist. Der Beschwerdeführer vermag daher mit seinem Vorbringen, er habe die Verlustvorträge in den Jahren 2002 bis 2005 nicht verwerten können, weil er in diesen Jahren positive Einkünfte nicht erzielt habe, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen. Die

Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47 f, f, VwGG in Verbindung mit der Verordnung

Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 22. April 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2007150072.X00

Im RIS seit

04.06.2009

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at