

# TE Vwgh Erkenntnis 1985/2/19 84/14/0107

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.02.1985

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §21;

EStG 1972 §32 Z1 lit a;

EStG 1972 §37 Abs1;

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1972 § 32 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

1. EStG 1972 § 37 gültig von 01.01.1988 bis 31.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 432/1987

2. EStG 1972 § 37 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

3. EStG 1972 § 37 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

4. EStG 1972 § 37 gültig von 31.12.1981 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981

5. EStG 1972 § 37 gültig von 13.12.1972 bis 30.12.1981

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Schöller über die Beschwerde der MB in S, vertreten durch Dr. Fritz Miller, Rechtsanwalt in Schruns, gegen den Bescheid des Berufungssenates als Organ der Finanzlandesdirektion Vorarlberg vom 21. Mai 1984, Zl. 489-2/1983, betreffend Einkommensteuer 1977 bis 1979, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Auf Grund eines Bestandvertrages und eines Dienstbarkeitsvertrages jeweils aus dem Jahre 1976 erhielt die Beschwerdeführerin für die Einräumung des Rechtes zur Benützung ihrer landwirtschaftlich genutzten Grundflächen im Ausmaß von rund 1 ha teils als Wintersport-Übungswiese, teils als Schiabfahrtsstrecke, von einem

Seilbahnunternehmen zum einen eine einmalige Entschädigung für Wertminderung von zusammen S 350.000,-- , zum anderen eine jährliche Entschädigung aus dem Titel der "Wirtschaftserschwernde" von S 37.000,-- rückwirkend ab 1972 wertgesichert.

Die Beschwerdeführerin bekannte diese Einkünfte erstmals in einer "Ergänzung bzw. Berichtigung der Einkommensteuererklärung 1977" vom Juni 1979 dem Finanzamt gegenüber ein, wobei sie den Standpunkt vertrat, daß die einmalige Entschädigung für die Wertminderung des Grund und Bodens nicht steuerpflichtig sei, und beantragte die fortlaufende Entschädigung für Wirtschaftserschwernde gemäß § 37 Abs. 1 und 2 Z. 4 in Verbindung mit § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 zu besteuern. In den Einkommensteuererklärungen für 1978 und 1979 bekannte die Beschwerdeführerin unter Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von vornherein die jährliche Entschädigung für Wirtschaftserschwernde. Die Beschwerdeführerin bekannte diese Einkünfte erstmals in einer "Ergänzung bzw. Berichtigung der Einkommensteuererklärung 1977" vom Juni 1979 dem Finanzamt gegenüber ein, wobei sie den Standpunkt vertrat, daß die einmalige Entschädigung für die Wertminderung des Grund und Bodens nicht steuerpflichtig sei, und beantragte die fortlaufende Entschädigung für Wirtschaftserschwernde gemäß Paragraph 37, Absatz eins und 2 Ziffer 4, in Verbindung mit Paragraph 32, Ziffer eins, Litera a, EStG 1972 zu besteuern. In den Einkommensteuererklärungen für 1978 und 1979 bekannte die Beschwerdeführerin unter Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von vornherein die jährliche Entschädigung für Wirtschaftserschwernde.

Das Finanzamt holte das Gutachten eines Sachverständigen zur Frage der Wirtschaftserschwernde wegen Nutzung der landwirtschaftlichen Grundstücke der Beschwerdeführerin als Schiabahrtspiste bzw. Übungswiese ein, aus dem zu entnehmen ist, daß von der jährlichen Entschädigung nur 11,77 v.H. tatsächlich auf "Wirtschaftserschwernde" (verminderter Heuertrag, erschwerte Holzbringung), der Rest von 88,23 v.H. jedoch auf "Gewinn" entfielen. In seinem gemäß § 303 Abs. 4 BAO berichtigten Bescheid für 1977 und in seinen Bescheiden für 1978, 1979 setzte das Finanzamt hierauf die Einkommensteuer auf Grund eines Einkommens fest, in dem sich jeweils als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft die laut dem erwähnten Gutachten mit 88,23 v.H. ermittelten, als "Gewinn" anzusehenden Anteile der jährlichen Entschädigungszahlungen befanden. Den begünstigten Steuersatz für außerordentliche Einkünfte gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1972 wendete das Finanzamt nicht an. Das Finanzamt holte das Gutachten eines Sachverständigen zur Frage der Wirtschaftserschwernde wegen Nutzung der landwirtschaftlichen Grundstücke der Beschwerdeführerin als Schiabahrtspiste bzw. Übungswiese ein, aus dem zu entnehmen ist, daß von der jährlichen Entschädigung nur 11,77 v.H. tatsächlich auf "Wirtschaftserschwernde" (verminderter Heuertrag, erschwerte Holzbringung), der Rest von 88,23 v.H. jedoch auf "Gewinn" entfielen. In seinem gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO berichtigten Bescheid für 1977 und in seinen Bescheiden für 1978, 1979 setzte das Finanzamt hierauf die Einkommensteuer auf Grund eines Einkommens fest, in dem sich jeweils als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft die laut dem erwähnten Gutachten mit 88,23 v.H. ermittelten, als "Gewinn" anzusehenden Anteile der jährlichen Entschädigungszahlungen befanden. Den begünstigten Steuersatz für außerordentliche Einkünfte gemäß Paragraph 37, Absatz eins, EStG 1972 wendete das Finanzamt nicht an.

Im Verfahren über die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung vertrat die Beschwerdeführerin vorerst den Standpunkt, daß die Besteuerung der laufenden Entschädigungszahlungen bereits durch die Durchschnittssatzbesteuerung abgedeckt sei. In ihrem Berufungsvorlageantrag räumte sie jedoch ein, daß außerordentliche Einnahmen von der Durchschnittssatzbesteuerung nicht erfaßt seien; sie beantragte daher die Besteuerung der in Rede stehenden Einkünfte gemäß § 37 Abs. 2 Z. 4 in Verbindung mit § 32 Z. 1 EStG 1972. Im Verfahren über die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung vertrat die Beschwerdeführerin vorerst den Standpunkt, daß die Besteuerung der laufenden Entschädigungszahlungen bereits durch die Durchschnittssatzbesteuerung abgedeckt sei. In ihrem Berufungsvorlageantrag räumte sie jedoch ein, daß außerordentliche Einnahmen von der Durchschnittssatzbesteuerung nicht erfaßt seien; sie beantragte daher die Besteuerung der in Rede stehenden Einkünfte gemäß Paragraph 37, Absatz 2, Ziffer 4, in Verbindung mit Paragraph 32, Ziffer eins, EStG 1972.

Mit dem nun vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für die drei Streitjahre ebenfalls unter Einbeziehung des als Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft anzusehenden Anteiles an den jährlichen Entschädigungszahlungen im Ausmaß von 88,23 v.H. fest; desgleichen versagte sie die Anwendung des begünstigten Steuersatzes. Dies mit der Begründung, daß selbst die Beschwerdeführerin nicht mehr die Ansicht vertrete, der nach Durchschnittssätzen zu ermittelnde Gewinn umfasse

auch Entschädigungen der vorliegenden Art. Gegen die Höhe der vom Finanzamt der Veranlagung zur Einkommensteuer zugrunde gelegten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unter dem Titel der laufend gewährten Entschädigungen seien Einwendungen von der Beschwerdeführerin nicht erhoben worden. Die Anwendung des begünstigten Steuersatzes komme deshalb nicht in Betracht, weil die laufende Entschädigung keine Einnahmen ersetze, sondern einen künftigen erhöhten Aufwand, weshalb sie nicht unter § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 subsumiert werden könne. Das Finanzamt habe von der aus dem Titel der Wirtschafterschwernis gewährten Entschädigung bei der Ermittlung der Einkünfte einen dem Einnahmenverlust entsprechenden Teil ausgeschieden. Für diesen Teil der Entschädigung könne keine begünstigte Besteuerung Platz greifen. Auf den Rest der Entschädigung, der nach dem eingeholten Gutachten nicht zum Ausgleich von "Wirtschafterschwernissen" erforderlich sei, könne § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 nicht angewendet werden. Dazu komme, daß es sich bei der Entschädigung, die jährlich zufließe, nicht um ausnahmsweise und einmalige Einkünfte in einem bestimmten Jahr handle, was von außerordentlichen Einkünften gemäß § 37 Abs. 2 EStG 1972 zu fordern sei; es fehle also das Merkmal der Außergewöhnlichkeit. Mit dem nun vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für die drei Streitjahre ebenfalls unter Einbeziehung des als Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft anzusehenden Anteiles an den jährlichen Entschädigungszahlungen im Ausmaß von 88,23 v.H. fest; desgleichen versagte sie die Anwendung des begünstigten Steuersatzes. Dies mit der Begründung, daß selbst die Beschwerdeführerin nicht mehr die Ansicht vertrete, der nach Durchschnittssätzen zu ermittelnde Gewinn umfasse auch Entschädigungen der vorliegenden "Art". Gegen die Höhe der vom Finanzamt der Veranlagung zur Einkommensteuer zugrunde gelegten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unter dem Titel der laufend gewährten Entschädigungen seien Einwendungen von der Beschwerdeführerin nicht erhoben worden. Die Anwendung des begünstigten Steuersatzes komme deshalb nicht in Betracht, weil die laufende Entschädigung keine Einnahmen ersetze, sondern einen künftigen erhöhten Aufwand, weshalb sie nicht unter Paragraph 32, Ziffer eins, Litera a, EStG 1972 subsumiert werden könne. Das Finanzamt habe von der aus dem Titel der Wirtschafterschwernis gewährten Entschädigung bei der Ermittlung der Einkünfte einen dem Einnahmenverlust entsprechenden Teil ausgeschieden. Für diesen Teil der Entschädigung könne keine begünstigte Besteuerung Platz greifen. Auf den Rest der Entschädigung, der nach dem eingeholten Gutachten nicht zum Ausgleich von "Wirtschafterschwernissen" erforderlich sei, könne Paragraph 32, Ziffer eins, Litera a, EStG 1972 nicht angewendet werden. Dazu komme, daß es sich bei der Entschädigung, die jährlich zufließe, nicht um ausnahmsweise und einmalige Einkünfte in einem bestimmten Jahr handle, was von außerordentlichen Einkünften gemäß Paragraph 37, Absatz 2, EStG 1972 zu fordern sei; es fehle also das Merkmal der Außergewöhnlichkeit.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch diesen Bescheid der belangten Behörde in ihrem Recht darauf verletzt, daß die genannten jährlichen Entschädigungsbeträge, soweit sie in die Abgabenbemessungsgrundlage einbezogen wurden, als außerordentliche Einkünfte begünstigt versteuert werden. Sie behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides und beantragt dessen Aufhebung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin läßt das von der belangten Behörde ihrer Entscheidung auf Grund des von der Behörde erster Instanz eingeholten Gutachtens zugrunde gelegte Ermittlungsergebnis, wonach die jährliche Entschädigung nur zu dem oben erwähnten Anteil dem Ausgleich von durch Wirtschafterschwernisse verursachten Einnahmenverlusten dient, im übrigen jedoch "Gewinn" darstelle, unbekämpft. Der Verwaltungsgerichtshof hat daher gemäß § 41 Abs. 1 VwGG von dieser Sachverhaltsannahme auszugehen, weil sich auch keine von Amts wegen wahrzunehmenden Anhaltspunkte dafür bieten, daß diese Feststellung das Ergebnis eines mit einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belasteten Verfahrens sei. Die Beschwerdeführerin läßt das von der belangten Behörde ihrer Entscheidung auf Grund des von der Behörde erster Instanz eingeholten Gutachtens zugrunde gelegte Ermittlungsergebnis, wonach die jährliche Entschädigung nur zu dem oben erwähnten Anteil dem Ausgleich von durch Wirtschafterschwernisse verursachten Einnahmenverlusten dient, im übrigen jedoch "Gewinn" darstelle, unbekämpft. Der Verwaltungsgerichtshof hat daher gemäß Paragraph 41, Absatz eins, VwGG von dieser Sachverhaltsannahme auszugehen, weil sich auch keine von Amts wegen wahrzunehmenden Anhaltspunkte dafür bieten, daß diese Feststellung das Ergebnis eines mit einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belasteten Verfahrens sei.

Im Beschwerdefall kann nun dahingestellt bleiben, ob die Rechtsansicht der belangten Behörde zutrifft, daß die Bezeichnung einer Entschädigung als solche für Wirtschafterschwernis die Annahme einer Entschädigung im Sinne

des § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 verbietet. Im Beschwerdefall kann nun dahingestellt bleiben, ob die Rechtsansicht der belangten Behörde zutrifft, daß die Bezeichnung einer Entschädigung als solche für Wirtschafterschwernis die Annahme einer Entschädigung im Sinne des Paragraph 32, Ziffer eins, Litera a, EStG 1972 verbietet.

Die belangte Behörde hat nämlich jenen Teil der laufenden Entschädigung, dem nach den Ermittlungsergebnissen eine "Wirtschafterschwernis" (Minderung des Heuertrages, Erschwerung der Holzbringung) gegenüberstand, aus der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer zur Gänze ausgeschieden. Hierauf hat die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides zutreffend hingewiesen.

Soweit den jährlichen "Entschädigungszahlungen" aber nach den Ermittlungsergebnissen eine "Wirtschafterschwernis" nämlich der Entgang von Einnahmen, nicht gegenüberstand, stellen diese Einkünfte schon begrifflich keine Entschädigungen im Sinne des § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 dar. Für den Entschädigungsbegriff nach dieser Gesetzesstelle ist nämlich nicht die Bezeichnung im Bestand- oder Dienstbarkeitsvertrag entscheidend, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt (§ 21 BAO). Schon deshalb wurde es von der belangten Behörde zu Recht abgelehnt, auf diesen in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Teil der jährlichen "Entschädigungen" § 37 Abs. 1 EStG anzuwenden, weshalb sich eine Prüfung der Frage erübrigte, ob den betreffenden Einkünften von der belangten Behörde auch noch zu Recht das gemäß § 37 Abs. 2 EStG 1972 geforderte Merkmal der Außerordentlichkeit abgesprochen wurde. Soweit den jährlichen "Entschädigungszahlungen" aber nach den Ermittlungsergebnissen eine "Wirtschafterschwernis" nämlich der Entgang von Einnahmen, nicht gegenüberstand, stellen diese Einkünfte schon begrifflich keine Entschädigungen im Sinne des Paragraph 32, Ziffer eins, Litera a, EStG 1972 dar. Für den Entschädigungsbegriff nach dieser Gesetzesstelle ist nämlich nicht die Bezeichnung im Bestand- oder Dienstbarkeitsvertrag entscheidend, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt (Paragraph 21, BAO). Schon deshalb wurde es von der belangten Behörde zu Recht abgelehnt, auf diesen in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Teil der jährlichen "Entschädigungen" Paragraph 37, Absatz eins, EStG anzuwenden, weshalb sich eine Prüfung der Frage erübrigte, ob den betreffenden Einkünften von der belangten Behörde auch noch zu Recht das gemäß Paragraph 37, Absatz 2, EStG 1972 geforderte Merkmal der Außerordentlichkeit abgesprochen wurde.

Da die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in den von ihr behaupteten Rechten folglich nicht verletzt wurde, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in den von ihr behaupteten Rechten folglich nicht verletzt wurde, war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, BGBl. Nr. 221. Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, Bundesgesetzblatt Nr. 221.

Wien, am 19. Februar 1985

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1985:1984140107.X00

#### **Im RIS seit**

19.02.1985

#### **Zuletzt aktualisiert am**

23.11.2017

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