

TE Vwgh Erkenntnis 1983/11/9 82/13/0038

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 09.11.1983

Index

Abgabenverfahren

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §307 Abs1

1. BAO § 307 heute
2. BAO § 307 gültig ab 26.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
3. BAO § 307 gültig von 26.06.2002 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 307 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
5. BAO § 307 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Füzsl, über die Beschwerde des A in A, vertreten durch B, Rechtsanwalt, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 4. Dezember 1981, Zl. 6/2-3171/1981, betreffend Einkommensteuer 1978, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 8.610,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt einen Landesproduktenhandel und ein Mühlenunternehmen, das bis 1978 aus zwei Teilbetrieben einer wirtschaftlichen Einheit, nämlich dem Hauptbetrieb in A und der Mühle in An, bestand. Den Gewinn ermittelt der Beschwerdeführer gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1972. Der Beschwerdeführer betreibt einen Landesproduktenhandel und ein Mühlenunternehmen, das bis 1978 aus zwei Teilbetrieben einer wirtschaftlichen Einheit, nämlich dem Hauptbetrieb in A und der Mühle in An, bestand. Den Gewinn ermittelt der Beschwerdeführer gemäß Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1972.

Wegen verschiedener wirtschaftlicher Schwierigkeiten wurde die Mühle in An auf Grund eines mit dem Mühlenfonds abgeschlossenen „Stilllegungs- und Ablösevertrages“ mit Ende Oktober 1978 stillgelegt. Ferner verpflichtete sich der Beschwerdeführer in dem Vertrag, auf dem Grundstück innerhalb der nächsten 30 Jahre keine Mühle zu betreiben.

Die ausbezahlte Stilllegungsprämie in Höhe von S 1,944.444,45 netto wurde auf dem V + G-Konto als Ertrag verbucht. Die in Rede stehende Stilllegung des Teilbetriebes wurde als Betriebsaufgabe im Sinne des § 24 EStG 1972 behandelt und hinsichtlich des ermittelten Veräußerungsgewinnes der ermäßigte Steuersatz gemäß § 37 EStG 1972 in Anspruch genommen. Durch Einbeziehung dieses sogenannten Veräußerungsgewinnes in den Betriebsvermögensvergleich bildete der Beschwerdeführer nach Aufrechnung mit dem laufenden Verlust in Höhe von S 197.535,-- eine Investitionsrücklage von S 411.100,--.

Die ausbezahlte Stilllegungsprämie in Höhe von S 1,944.444,45 netto wurde auf dem römisch fünf + G-Konto als Ertrag verbucht. Die in Rede stehende Stilllegung des Teilbetriebes wurde als Betriebsaufgabe im Sinne des Paragraph 24, EStG 1972 behandelt und hinsichtlich des ermittelten Veräußerungsgewinnes der ermäßigte Steuersatz gemäß Paragraph 37, EStG 1972 in Anspruch genommen. Durch Einbeziehung dieses sogenannten Veräußerungsgewinnes in den Betriebsvermögensvergleich bildete der Beschwerdeführer nach Aufrechnung mit dem laufenden Verlust in Höhe von S 197.535,-- eine Investitionsrücklage von S 411.100,--.

Das zuständige Finanzamt folgte dieser vom Beschwerdeführer geübten Vorgangsweise und erließ einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid 1978.

Im Jahre 1981 wurde das Unternehmen des Beschwerdeführers einer Betriebsprüfung für die Jahre 1977 bis 1979 unterzogen. Im Rahmen derselben vertrat der Prüfer die Auffassung, die Bildung einer Investitionsrücklage sei insoweit nicht zulässig, als in ihrer Bemessungsgrundlage ein Veräußerungsgewinn gemäß § 24 EStG 1972 enthalten sei. Diese Ansicht führte zur Nichtberücksichtigung der vom Beschwerdeführer 1978 gebildeten Investitionsrücklage.

Im Jahre 1981 wurde das Unternehmen des Beschwerdeführers einer Betriebsprüfung für die Jahre 1977 bis 1979 unterzogen. Im Rahmen derselben vertrat der Prüfer die Auffassung, die Bildung einer Investitionsrücklage sei insoweit nicht zulässig, als in ihrer Bemessungsgrundlage ein Veräußerungsgewinn gemäß Paragraph 24, EStG 1972 enthalten sei. Diese Ansicht führte zur Nichtberücksichtigung der vom Beschwerdeführer 1978 gebildeten Investitionsrücklage.

Der Auffassung des Prüfers schloß sich das Finanzamt an, welches bescheidmäßig die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuerveranlagung des Beschwerdeführers für 1978 aussprach und gleichzeitig die Einkommensteuer 1978 auf der Basis der Feststellungen der Betriebsprüfung vorschrieb.

Der Beschwerdeführer erhob hierauf „gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer bzw. den Einkommensteuerbescheid 1978“ fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und führte ausdrücklich aus, daß sich dieselbe „gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens bzw. gegen die Festsetzung einer Einkommensteuer in Höhe von S 348.004,--“ richte. Ohne allerdings in der Begründung dieses Rechtsmittels auch nur mit einem Wort darauf einzugehen, warum und inwieweit er auch den Bescheid, mit welchem die Wiederaufnahme des Verfahrens ausgesprochen worden war, bekämpft, legte der Beschwerdeführer dar, daß er der im Einkommensteuerhandbuch von Schubert-Pokornv-Schuch, auf den Seiten 354 und 693 vertretenen Auffassung, noch den Einkommensteuerrichtlinien sei zu entnehmen, daß die Einschränkung, wonach die Bildung einer Investitionsrücklage insofern nicht zulässig sei, als in ihrer Bemessungsgrundlage Veräußerungsgewinne gemäß § 24 EStG 1972 enthalten seien, vom Gesetzgeber beabsichtigt gewesen wäre. Eine solche Auslegung stehe mit dem Sinn und Zweck der Investitionsrücklage - nämlich der Förderung von Investitionen zur Rationalisierung und Strukturverbesserung der Betriebe - in diametralem Gegensatz. Die Bildung einer solchen Rücklage solle durch die Steuerfreistellung eines Teiles des Gewinnes dazu beitragen, die Finanzierung zukünftiger Investitionen, zu ermöglichen. Durch die vorgesehene Mühlenstilllegungsprämie habe der Gesetzgeber die Konzentration und Rationalisierung der Erzeugung von Mahlprodukten fördern wollen. Interne Untersuchungen hätten die Unrentabilität von zwei getrennten Betriebsstätten ergeben. Durch Stilllegung des Betriebes in A und mit Hilfe der dort angefallenen Prämie sei es möglich gewesen, den Betrieb in A zu rationalisieren. Wäre es nun nicht möglich, durch Bildung einer Investitionsrücklage einen Teil des Gewinnes 1978 steuerfrei zu stellen, wäre ein Teil des mit der Stilllegung beabsichtigten Effektes der finanziellen Entlastung und Umstrukturierung des Betriebes gefährdet. Es werde daher beantragt, der Berufung stattzugeben.

Der Beschwerdeführer erhob hierauf „gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer bzw. den Einkommensteuerbescheid 1978“ fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und führte ausdrücklich aus, daß sich dieselbe „gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens bzw. gegen die Festsetzung einer Einkommensteuer in Höhe von S 348.004,--“ richte. Ohne allerdings in der Begründung dieses Rechtsmittels auch nur mit einem Wort darauf einzugehen, warum und inwieweit er auch den Bescheid, mit welchem die Wiederaufnahme des Verfahrens ausgesprochen worden war, bekämpft, legte der

Beschwerdeführer dar, daß er der im Einkommensteuerhandbuch von Schubert-Pokornv-Schuch, auf den Seiten 354 und 693 vertretene Auffassung, noch den Einkommensteuerrichtlinien sei zu entnehmen, daß die Einschränkung, wonach die Bildung einer Investitionsrücklage insofern nicht zulässig sei, als in ihrer Bemessungsgrundlage Veräußerungsgewinne gemäß Paragraph 24, EStG 1972 enthalten seien, vom Gesetzgeber beabsichtigt gewesen wäre. Eine solche Auslegung stehe mit dem Sinn und Zweck der Investitionsrücklage - nämlich der Förderung von Investitionen zur Rationalisierung und Strukturverbesserung der Betriebe - in diametralem Gegensatz. Die Bildung einer solchen Rücklage solle durch die Steuerfreistellung eines Teiles des Gewinnes dazu beitragen, die Finanzierung zukünftiger Investitionen, zu ermöglichen. Durch die vorgesehene Mühlenstillegungsprämie habe der Gesetzgeber die Konzentration und Rationalisierung der Erzeugung von Mahlprodukten fördern wollen. Interne Untersuchungen hätten die Unrentabilität von zwei getrennten Betriebsstätten ergeben. Durch Stillegung des Betriebes in A und mit Hilfe der dort angefallenen Prämie sei es möglich gewesen, den Betrieb in A zu rationalisieren. Wäre es nun nicht möglich, durch Bildung einer Investitionsrücklage einen Teil des Gewinnes 1978 steuerfrei zu stellen, wäre ein Teil des mit der Stillegung beabsichtigten Effektes der finanziellen Entlastung und Umstrukturierung des Betriebes gefährdet. Es werde daher beantragt, der Berufung stattzugeben.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers „betreffend Einkommensteuer 1978“ abgewiesen und begründend im wesentlichen folgendes ausgeführt:

Vorliegendenfalls sei nur strittig, ob von dem nach Ausgleich mit Verlusten aus dem laufenden Gewerbebetrieb verbliebenen Veräußerungsgewinn die Bildung einer Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG 1972 zulässig sei oder nicht. Vorliegendenfalls sei nur strittig, ob von dem nach Ausgleich mit Verlusten aus dem laufenden Gewerbebetrieb verbliebenen Veräußerungsgewinn die Bildung einer Investitionsrücklage gemäß Paragraph 9, EStG 1972 zulässig sei oder nicht.

Gemäß § 2 Abs. 4 Z. 1 EStG 1972 sei der Ermittlung von Einkünften aus Gewerbebetrieb der Gewinn zugrunde zu legen, der nach den Bestimmungen der §§ 4 bis 14 EStG 1972 zu ermitteln sei. Da somit nur diese Bestimmungen im Zusammenhang mit der eigentlichen Gewinnermittlung stehen würden, folge, daß der Veräußerungsgewinn nicht diesem Bereich angehöre. Er sei nicht Bestandteil der Bilanz und auch nicht im Rahmen des Betriebsvermögensvergleiches zu erfassen. § 9 Abs. 1 EStG 1972 nehme nur auf den Gewinnbegriff des § 4 Abs. 1 oder 5 EStG 1972 im Sinne des Betriebsvermögensvergleiches Bezug. Der Veräußerungsgewinn sei zwar „auf Grund der Spezialvorschrift des letzten Satzes des § 24 Abs. 2 EStG 1972 gemäß § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG 1972 zu ermitteln, stellt aber dennoch im Gegensatz zur Ermittlung des laufenden Gewinnes keinen Betriebsvermögensvergleich im Sinne der letztgenannten Bestimmung dar“. Die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes, ausgerichtet auf einen einzigen Veräußerungstichtag, sei vielmehr ein „einkommensteuerrechtlicher Sondertatbestand“. Er sei als solcher zwar ein „Teil der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, nicht aber Bestandteil des Gewinnes aus Gewerbebetrieb im Rahmen der Bilanz“. Wenn daher im § 9 Abs. 1 EStG 1972 normiert werde, daß die Rücklagen in der Bilanz gesondert auszuweisen seien, könne „der Veräußerungsgewinn demnach nicht Bemessungsgrundlage für die Rücklagen sein“. Gemäß Paragraph 2, Absatz 4, Ziffer eins, EStG 1972 sei der Ermittlung von Einkünften aus Gewerbebetrieb der Gewinn zugrunde zu legen, der nach den Bestimmungen der Paragraphen 4 bis 14 EStG 1972 zu ermitteln sei. Da somit nur diese Bestimmungen im Zusammenhang mit der eigentlichen Gewinnermittlung stehen würden, folge, daß der Veräußerungsgewinn nicht diesem Bereich angehöre. Er sei nicht Bestandteil der Bilanz und auch nicht im Rahmen des Betriebsvermögensvergleiches zu erfassen. Paragraph 9, Absatz eins, EStG 1972 nehme nur auf den Gewinnbegriff des Paragraph 4, Absatz eins, oder 5 EStG 1972 im Sinne des Betriebsvermögensvergleiches Bezug. Der Veräußerungsgewinn sei zwar „auf Grund der Spezialvorschrift des letzten Satzes des Paragraph 24, Absatz 2, EStG 1972 gemäß Paragraph 4, Absatz eins, oder Paragraph 5, EStG 1972 zu ermitteln, stellt aber dennoch im Gegensatz zur Ermittlung des laufenden Gewinnes keinen Betriebsvermögensvergleich im Sinne der letztgenannten Bestimmung dar“. Die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes, ausgerichtet auf einen einzigen Veräußerungstichtag, sei vielmehr ein „einkommensteuerrechtlicher Sondertatbestand“. Er sei als solcher zwar ein „Teil der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, nicht aber Bestandteil des Gewinnes aus Gewerbebetrieb im Rahmen der Bilanz“. Wenn daher im Paragraph 9, Absatz eins, EStG 1972 normiert werde, daß die Rücklagen in der Bilanz gesondert auszuweisen seien, könne „der Veräußerungsgewinn demnach nicht Bemessungsgrundlage für die Rücklagen sein“.

Für die Auffassung, wonach die Investitionsrücklage nur vom laufenden Gewinn zu berechnen sei, spreche auch die einhellige Ansicht der Lehre, daß die vorzeitige Auflösung der Rücklage im Falle der Betriebsveräußerung als Vorgang der laufenden Gebarung behandelt werden müsse.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Auf Grund des Ergebnisses der im Jahre 1981 beim Beschwerdeführer durchgeführten Betriebsprüfung für die Jahre 1977 bis 1979 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 1978. Dagegen erhob der Beschwerdeführer unbestrittenermaßen ebenso Berufung wie gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheid.

Ohne ein weiteres Verfahren durchzuführen, hat die belangte Behörde mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid lediglich über die Berufung des Beschwerdeführers betreffend den Einkommensteuerbescheid 1978 entschieden. Eine Berufungsentscheidung über das Rechtsmittel gegen den Bescheid hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens ist bisher nicht ergangen. Daraus folgt aber, daß über die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens durch die Berufungsbehörde noch nicht entschieden wurde, sodaß die mit Beschwerde angefochtene Entscheidung der belangten Behörde in der Sache selbst unzulässig war. Eine Entscheidung in der Sache selbst ohne gleichzeitige Entscheidung über die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens durch die Berufungsbehörde verstößt nämlich gegen die Bestimmung des § 307 Abs. 1 BAO. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 lit. a VwGG 1965 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, wobei es sich erübrigte, auf das Beschwerdevorbringen im einzelnen einzugehen (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 1980, Zlen. 1596/78, 455, 456/80). Ohne ein weiteres Verfahren durchzuführen, hat die belangte Behörde mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid lediglich über die Berufung des Beschwerdeführers betreffend den Einkommensteuerbescheid 1978 entschieden. Eine Berufungsentscheidung über das Rechtsmittel gegen den Bescheid hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens ist bisher nicht ergangen. Daraus folgt aber, daß über die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens durch die Berufungsbehörde noch nicht entschieden wurde, sodaß die mit Beschwerde angefochtene Entscheidung der belangten Behörde in der Sache selbst unzulässig war. Eine Entscheidung in der Sache selbst ohne gleichzeitige Entscheidung über die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens durch die Berufungsbehörde verstößt nämlich gegen die Bestimmung des Paragraph 307, Absatz eins, BAO. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, wobei es sich erübrigte, auf das Beschwerdevorbringen im einzelnen einzugehen vergleiche , auch das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 1980, Zlen. 1596/78, 455, 456/80).

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 221/1981. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, Bundesgesetzblatt Nr. 221 aus 1981,.

Wien, am 9. November 1983

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1983:1982130038.X00

Im RIS seit

09.11.1983

Zuletzt aktualisiert am

07.04.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at