jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# RS Vfgh 1994/6/20 B473/92

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.06.1994

**Index**

32 Steuerrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

**Norm**

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz
B-VG Art18 Abs1
EStG
EStG §4 Abs1
EStG §4 Abs2
EStG §5
EStG §6
EStG §6 Z6
EStG §14
HGB §38
StGG Art5

**Leitsatz**

Keine Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte durch Bescheide betreffend Körperschaftsteuer, Gewerbesteuermeßbetrag, Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent hinsichtlich verschiedener Bewertungsfragen; kein Verstoß gegen das Determinierungsgebot durch Verwendung der Begriffe Betriebsvermögen, Wirtschaftsgut und ordnungsmäßige Buchführung bei der Regelung der Gewinnermittlung im Einkommensteuerrecht; keine Verfassungswidrigkeit der unterschiedlichen Regelungen über die Buchführung im Handelsrecht und im Steuerrecht; ausreichende Bestimmtheit steuerlicher Bewertungsregeln; keine Gleichheitswidrigkeit der unterschiedlichen Regelung der Gewinnermittlung bei eingetragenen und nicht eingetragenen Gewerbetreibenden; keine denkunmögliche Beurteilung der Frage der Erforderlichkeit der Überprüfung der Bewertung an eine ausländische Tochter überführter Wirtschaftsgüter sowie der Beachtlichkeit von Rückstellungen für Jubiläumsgelder und Geburtstagsprämien

**Rechtssatz**

Bei Ermittlung des Inhaltes einer gesetzlichen Regelung sind, soweit nötig, die der Auslegung zur Verfügung stehenden Möglichkeiten auszuschöpfen, und eine Regelung verletzt die in Art18 B-VG enthaltenen rechtsstaatlichen Erfordernisse erst, wenn auch nach Heranziehung sämtlicher Interpretationsmethoden noch nicht beurteilt werden kann, was im Einzelfall rechtens sein soll (VfSlg. 8395/1978, 10158/1984 und 11499/1987; ebenso in E v 04.12.95, G68/95 ua).).

Die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes sieht für Regelungen im Bereich des Wirtschaftsrechtes keine so

weitgehende gesetzliche Vorherbestimmung als erforderlich an wie in Bereichen, in denen eine exaktere Determinierung möglich ist oder in denen "das Rechtsschutzbedürfnis (wie etwa im Strafrecht, im Sozialversicherungsrecht oder im Steuerrecht) eine besonders genaue gesetzliche Determinierung verlangt". Angesichts der unterschiedlichen Lebensgebiete, Sachverhalte und Rechtsfolgen, die Gegenstand und Inhalt gesetzlicher Regelung sein können, ist jedoch ganz allgemein davon auszugehen, daß Art18 B-VG einen dem jeweiligen Regelungsgegenstand adäquaten Determinierungsgrad verlangt.

Soweit sich die Beschwerde auf jene (nicht auf Art18 B-VG gestützte, sondern zu Art8 EMRK entwickelte) Rechtsprechung beruft, die bei eingriffsnahen Gesetzen verlangt, daß der Eingriffstatbestand besonders deutlich umschrieben wird (VfSlg. 10737/1985, 11455/1987), verkennt sie die besondere Aufgabe dieser Umschreibung, dem Eingriff im Hinblick auf das betreffende Grundrecht überhaupt erst konkrete Schranken zu setzen, eine Aufgabe, die abgabenrechtliche Normen in bezug auf das Eigentumsrecht bereits von vornherein erfüllen.

Daß die Begriffe Betriebsvermögen und Wirtschaftsgut für sich allein oder im Hinblick auf die Ziele des Gesetzes schon derart unbestimmt wären, daß eine befriedigende Auslegung nicht möglich ist, kann der Verfassungsgerichtshof nicht finden. Die große Vielfalt der tatsächlichen Erscheinungen wird gewiß Grenzfälle enthalten, aber darin unterscheiden sich diese Begriffe nicht von anderen Begriffen der Rechtsordnung. Daß der Wert von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, außer Ansatz bleibt (§4 Abs1 letzter Satz), macht nichts unklar.

Der Gesetzgeber ist berechtigt, an außerrechtliche Verhaltensmuster und -regeln anzuknüpfen.

In zentralen Bereichen der Rechtsordnung verwendet der Gesetzgeber angesichts der Vielfalt der zu erfassenden Sachverhalte von jeher unbestimmte Rechtsbegriffe, die in ähnlicher Weise auf gesellschaftliche Verhaltensmuster und -regeln zurückgreifen.

Der Begriff "Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" in §4 Abs2 EStG 1972 entstammt §38 HGB.

Die vom Gesetz bezogenen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung stammen in ihrer ursprünglichen Form also aus dem 19. Jahrhundert; zur Zeit der Einführung dieses Begriffs in das Steuerrecht (gleichfalls reichsdeutschen Ursprungs) hatten sich in der Praxis der Buchführung solche Grundsätze längst gebildet. Sie werden bei Anwendung der einschlägigen Steuergesetze seither auch tatsächlich herangezogen. Daß sie im Laufe der Zeit allmählichen Veränderungen ausgesetzt waren und sind, verschlägt nichts. Weder die umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes noch jene des Verfassungsgerichtshofes lassen am Vorhandensein solcher Grundsätze und ihrer Bestimmbarkeit zweifeln.

Soweit handelsrechtliche Vorschriften nicht nur allgemeine Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung kodifizieren, sondern auch "rechtsform- oder branchenspezifische" Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung aufstellen, ist deren Reichweite eine Frage nach dem Geltungs- und Anwendungsbereich der betreffenden Vorschrift; gegebenenfalls ist die Frage des Vorranges des Steuerrechtes, auch wenn sie sich im Verhältnis zu den allgemeinen Grundsätzen wegen gleichen Inhaltes nicht stellt, im Verhältnis zu den Sondervorschriften besonders zu prüfen. Der §4 Abs2 und §5 EStG 1972 werden dadurch nicht unbestimmt.

Daß in einem Rechtsgebiet mit derart polarisierten Interessen angesichts einer Vielfalt von unternehmerischen Gestaltungsmöglichkeiten sich Lehre, Vertretungspraxis und Finanzverwaltung besonders erfindungsreich zeigen und die unterschiedlichsten Auslegungsmöglichkeiten entwickeln und zu praktizieren versuchen, ja selbst die Rechtsprechung bisweilen schwankt oder gar zu widersprüchlichen Entscheidungen gelangt, ist weder ein Zeichen besonderer Unbestimmtheit der betroffenen Vorschriften noch die Eigenheit des Steuerrechtes überhaupt.

Aus der unterschiedlichen Zielsetzung von Handelsrecht und Steuerrecht kann keine Unbestimmtheit steuerrechtlicher Normen abgeleitet werden.

Der Gerichtshof kann nicht erkennen, warum eine Auslegung unter Bedachtnahme auf das steuerliche Ziel des Betriebsvermögensvergleiches nicht zu einer ausgewogenen Berücksichtigung der Interessen der Finanzverwaltung und des Steuerpflichtigen führen sollte. Ob Rechnungsabgrenzungsposten, Rückstellungen und Bilanzierungshilfen nur dort in Anschlag gebracht werden können, wo die periodengenaue Gewinnermittlung umfassend stattzufinden hat, oder auch unter weniger strengen Voraussetzungen, läßt sich durch den Rückgriff auf den bereits genannten Zweck der unterschiedlichen Gewinnermittlung nach §4 Abs1 und §5 entscheiden.

Vom Fehlen steuerlicher Bewertungsregeln kann nicht die Rede sein (vgl. §6 ff EStG 1972). Ob die Bewertung nach dem

Teilwert zweckmäßiger- oder unzweckmäßigerweise angewendet wird, ob der Teilwert leichter oder schwerer festzustellen ist und wie sich der Teilwertbegriff zu anderen Wertbegriffen verhält, hat mit der Bestimmtheit des Gesetzes nichts zu tun.

Der Verfassungsgerichtshof hält diese Vorschrift nach ihrem Zweck und dem Zusammenhang ihrer Begriffe nicht für unbestimmter als andere Regelungen mit dem Ziel, die mannigfaltigen Gestaltungsmöglichkeiten des Steuerpflichtigen so zu erfassen, daß die gleichmäßige Ausübung des inländischen Besteuerungsrechtes möglich wird.

Die von der Beschwerde ins Treffen geführte Ungleichbehandlung eingetragener und nicht eingetragener Gewerbetreibender oder eingetragener Gewerbetreibender und eingetragener selbständig Tätiger sowie der Überführung von Wirtschaftsgütern an einen anderen Betrieb mit und ohne Auslandsbezug ist auch unter dem Blickwinkel des Gleichheitssatzes nicht bedenklich.

Daß nur bei Gewinnermittlung nach §5 EStG 1972 Grund und Boden anzusetzen ist, der Umfang des Betriebsvermögens willkürlich bestimmt und ein abweichendes Wirtschaftsjahr gewählt werden kann, der Ansatz von Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten geboten ist und außerhalb des Bereiches besonderer steuerlicher Ansatz- und Bewertungsvorschriften die (handelsrechtlichen) Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung anzuwenden sind, ergibt sich aus der Eigenart kaufmännischer Buchführung und ist - wie die Beschwerde selbst einräumt - in der bisherigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes als sachlich gerechtfertigt angesehen worden.

Der Verfassungsgerichtshof hält es nicht für unsachlich, wenn der Gesetzgeber bei ausnahmsweiser Zulässigkeit der Registereintragung innerhalb der Einkunftsart Einkünfte aus selbständiger Arbeit keine Abweichungen betreffs der Gewinnermittlung vorsehen würde. Wenn ihm diesfalls die Gleichbehandlung innerhalb der Einkunftsart wichtiger erscheint als das mit §5 EStG 1972 erstrebte Ziel, hindert ihn sein Vorgehen in bezug auf Gewerbetreibende nicht daran, bei Angehörigen freier Berufe insoweit auf die Unterscheidung zu verzichten.

Der von §6 Z6 EStG 1972 für die grenzüberschreitende Überführung von Wirtschaftsgütern in einen anderen Betrieb desselben Steuerpflichtigen angestrebte Zweck, die Ausübung des Besteuerungsrechtes bei Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland zu sichern, rechtfertigt die Erfassung aller Überlassungen, die Bewertung aufgrund des sogenannten Fremdvergleichspreises und die Besteuerung eines Vorganges, auch wenn er noch keinen Gewinn verwirklicht hat. Daß die Gewinnverlagerung ins Ausland nur bei der Überführung ins Ausland vermieden wird, nicht aber bei einer Überführung ins Inland, liegt in der Natur der Sache. Wird das Wirtschaftsgut aus einem im Ausland gelegenen Betrieb ins Inland überführt, so dient die Vorgangsweise bloß der Beschränkung der eigenen Besteuerung.

Die Anwendung des §14 EStG 1972 auf die Rückstellung für Jubiläumsgelder und Geburtstagsprämien ist nicht denkunmöglich.

Dem Gesetzgeber könnte nicht entgegengetreten werden, wenn er für Jubiläumsgelder und Geburtstagsprämien, die gleichfalls langjährige Dienstleistungen entlohnen, eine Passivierung wie bei Abfertigungen und Pensionen nur zulassen wollte, wenn Kollektivverträge zur Zahlung zwingen. Aus verfassungsrechtlicher Sicht ist daher der Schluß, daß für derartige Sozialleistungen nichts anderes gilt, nicht zu beanstanden. Im übrigen hat ihn der Verwaltungsgerichtshof mittlerweile als gesetzwidrig erkannt (Z 90/14/0073 vom 25.01.94).

**Entscheidungstexte**

- B 473/92
  Entscheidungstext VfGH Erkenntnis 20.06.1994 B 473/92

**Schlagworte**

Legalitätsprinzip, Auslegung, Determinierungsgebot, Steuerrecht allg, Einkommensteuer, Gewinnermittlung (Einkommensteuer), Betriebsvermögen, Abgabenwesen, Rechtsstaatsprinzip, Rechtsbegriffe unbestimmte, Wirtschaftsgut, Wirtschaftsrecht, Buchführung ordnungsmäßige, Handelsrecht, Gewerbetreibende protokollierte, Bewertung Gewinn (Einkommensteuer), Einkunftsarten Arbeit selbständige (Einkommensteuer), Rückstellungen, Rücklagen, Eigentumseingriff

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VFGH:1994:B473.1992

**Dokumentnummer**

JFR_10059380_92B00473_01

**Quelle:** Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at