jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/9/17 93/13/0106

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.09.1997

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §184 Abs1;
BAO §184;
BAO §303 Abs1 litb;
EStG 1972 §2 Abs1;
EStG 1972 §2 Abs5;
EStG 1972 §24;
EStG 1972 §32 Z2;
EStG 1972 §37;
EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1988 §2 Abs1;
EStG 1988 §2 Abs5;
EStG 1988 §24;
EStG 1988 §32 Z2;
EStG 1988 §37;
EStG 1988 §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und Senatspräsident Dr. Pokorny, sowie die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. DDDr. Jahn, über die Beschwerde des in W, vertreten durch Dr. Werner Sporn, Rechtsanwalt in Wien I, Falkestraße 6, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 23. April 1993, Zl. 6/1-1162/93-8, betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1988 und 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer veräußerte mit Wirkung vom 1. Jänner 1987 einen Teilbetrieb seines Fachzeitschriftenverlages. Als Entgelt wurden neben einem fixen Betrag von S 120.000,-- (netto) für "Einrichtungs- und Gebrauchsgegenstände" 10 % des jeweiligen Netto-Verkaufserlöses aus dem Verkauf bestimmter Druckwerke in den Jahren 1987 bis 1989 vereinbart. Für den Fall des Übersteigens eines bestimmten Ausmaßes des Netto-Verkaufserlöses eines dieser Druckwerke wurde ein höheres prozentuelles Ausmaß (12 %) des Netto-Verkaufserlöses dieses Druckwerkes festgelegt. Der aus dem künftig erwarteten Netto-Verkaufserlös abgeleitete Kaufpreisteil wurde zunächst einvernehmlich mit S 3,600.000,-- geschätzt. Der solcherart ermittelte Gesamtkaufpreis von S 3,720.000,-- wurde als Forderung der Berechnung des Veräußerungsgewinnes zugrundegelegt. Dieser Veräußerungsgewinn war Teil des vom Beschwerdeführer gemäß § 5 EStG 1972 für das (vom Kalenderjahr abweichende) Wirtschaftsjahr 1986/87 ermittelten Gesamtgewinnes.

In der Folge stellte sich heraus, daß der prognostizierte Netto-Verkaufserlös vom Rechtsnachfolger nicht erzielt wurde; dies führte zu entsprechenden Wertberichtigungen der Kaufpreisforderung und zwar im Wirtschaftsjahr 1987/88 um S 142.576,25 und im Wirtschaftsjahr 1988/89 um S 800.000,--.

Im Zuge einer Betriebsprüfung betreffend die genannten Streitjahre berichtigte der Prüfer die Kaufpreisforderung bereits für das Wirtschaftsjahr 1986/87, was zu einem entsprechend geringeren Veräußerungsgewinn führte, und versagte den in den anschließenden Wirtschaftsjahren vorgenommenen Wertberichtigungen die steuerliche Anerkennung. Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ entsprechende Abgabenbescheide. Eine Begründung für die aufgezeigte Vorgangsweise ist weder dem Betriebsprüfungsbericht noch den Bescheiden des Finanzamtes zu entnehmen.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Der Umstand, daß die prognostizierten Erlöse aus dem Verkauf von Druckwerken vom Rechtsnachfolger nicht erzielt werden konnten, sei in späteren Perioden eingetreten und könne nicht auf das Jahr der Veräußerung zurückwirken. Vielmehr sei bei der Kaufpreisforderung eine entsprechende Wertberichtigung vorzunehmen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Es sei zwar richtig, daß auch bei einer Betriebsveräußerung nachträglich eintretende Erlösminderungen im Jahr der Minderung als nachträgliche negative Einkünfte im Sinne des § 32 Z. 2 EStG zu berücksichtigen seien; im Beschwerdefall hätten jedoch "die Änderungsgründe ihre Wurzel im Veräußerungsvorgang", sodaß es zu einer "rückwirkenden Umgestaltung oder zumindest zu einer Veränderung der Grundlagen der Veräußerung und damit zu einer Änderung der Grundlagen des Veräußerungsgewinnes" gekommen sei, was eine Neuberechnung des Veräußerungsgewinnes erforderlich mache.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Unbestritten ist im Beschwerdefall, daß die Veräußerung des Teilbetriebes im Wirtschaftsjahr 1986/87 erfolgte und daß der gesamte Veräußerungserlös als vermögenswerte Forderung bei der Gewinnermittlung für dieses Jahr zu erfassen war. Beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen demnach davon aus, daß kein Fall vorliegt, in dem der Veräußerungserlös, wie bei einer Betriebsveräußerung gegen Leibrente, erst nach Maßgabe des Abreifens der vereinbarten Gegenleistung zu erfassen ist. Auch der Verwaltungsgerichtshof hält eine am Umsatz der auf eine (Teil)Betriebsveräußerung folgenden drei Jahre orientierte Gegenleistung angesichts der Kürze des maßgebenden Zeitraumes für ausreichend konkretisiert, um sie als Forderung anzusetzen und damit den Veräußerungsgewinn den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung folgend im Jahr der Veräußerung zu realisieren.

Anders als die belangte Behörde meint, kann jedoch der Umstand, daß eine solche Forderung zunächst nur im Schätzungsweg ermittelt werden kann, sodaß im Regelfall letztlich ein Mehr oder Weniger festzustellen ist, nicht in der Weise Berücksichtigung finden, daß die dafür maßgebenden, in den Folgejahren eintretenden Ereignisse rückwirkend im Veräußerungsjahr zu einer Korrektur des Veräußerungsgewinnes führen. Eine solche Vorgangsweise widerspräche dem Grundsatz der periodengerechten Erfolgsermittlung, weil dabei erfolgsrelevante Ereignisse in Perioden (vor)verlagert würden, in denen sie noch nicht eingetreten sind. Daß aber der vom Rechtsnachfolger in einem der Veräußerung folgenden Wirtschaftsjahr erzielte Umsatz ein solches Ereignis ist, kann wohl nicht bezweifelt werden. Daran ändert es nichts, daß die Maßgeblichkeit dieses Umsatzes bereits im Veräußerungsjahr vertraglich festgelegt wurde. Auch die Relevanz künftiger Ereignisse kann in einem Vertrag vereinbart werden, ohne daß dies die Annahme

rechtfertigen würde, die Ereignisse seien so zu berücksichtigen, als ob sie bereits im Vertragsjahr eingetreten wären.

Schließlich läßt auch der Gesichtspunkt, ein Veräußerungsgewinn sei gemäß § 37 EStG tarifbegünstigt zu besteuern, während sich eine allfällige in einem späteren Jahr erforderliche Wertberichtigung der Kaufpreisforderung in vollem Umfang progressionsmindernd auswirke, keine andere rechtliche Beurteilung zu, weil eine in verschiedenen Veranlagungsperioden unterschiedliche Einkommensteuerbelastung keine unterschiedliche Vorgangsweise bei der Einkommensermittlung zu rechtfertigen vermag (vgl. auch Stoll, Rentenbesteuerung3, S. 123 ff).

Allfälligen Bestrebungen des Steuerpflichtigen, einem hohen tarifbegünstigten Veräußerungsgewinn in späteren Perioden entsprechend hohe tariflich voll zum Tragen kommende Korrektivposten gegenüberzustellen, kann nur durch eine vorsichtige, alle vorhersehbaren Umstände berücksichtigende und der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes entsprechende Ermittlung der Kaufpreisforderung begegnet werden.

Diesbezügliche Feststellungen - nämlich, daß die ursprünglich geschätzte Kaufpreisforderung aus der Sicht zum Zeitpunkt der Veräußerung zu hoch angesetzt worden wäre, hat die belangte Behörde nicht getroffen.

Letztlich sprechen auch noch verfahrensrechtliche Erwägungen gegen die Rechtsansicht der belangten Behörde. Da Tatsachen, die nach rechtskräftigem Abschluß eines Verfahrens eintreten, keine Wiederaufnahmsgründe darstellen, würde eine Korrektur des Veräußerungsgewinnes, wie sie der belangten Behörde vorschwebt, voraussetzen, daß das Jahr der Veräußerung entweder noch nicht rechtskräftig veranlagt ist, oder daß aus anderen Gründen eine Wiederaufnahme des Verfahrens für dieses Jahr möglich wäre. In allen anderen Fällen müßten nachträgliche Minderungen aber auch nachträgliche Erhöhungen des Veräußerungserlöses steuerlich unberücksichtigt bleiben - eine Konsequenz, die mit dem erklärten Willen des Gesetzgebers, wie er in § 32 Z. 2 EStG 1972 bzw. EStG 1988 deutlich zum Ausdruck kommt, nicht in Einklang zu bringen wäre.

Da sohin die belangte Behörde zu Unrecht die erst in den auf die Veräußerung folgenden Perioden eingetretene Minderung des Verkaufserlöses rückwirkend bereits im Jahr der Veräußerung und nicht erst durch entsprechende Wertberichtigungen der Kaufpreisforderung in den Folgejahren berücksichtigte, erweist sich der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Ersatz von Stempelgebühren war nur in jenem Umfang zuzusprechen, in dem er durch Eingaben bzw. Beilagen verursacht war, die der zweckentspechenden Rechtsverfolgung dienten.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1993130106.X00

Im RIS seit

07.06.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at