jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1995/5/30 95/13/0118

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.05.1995

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §36;
EStG 1988 §10 Abs8;
EStG 1988 §104;
EStG 1988 §105;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3;
EStG 1988 §30 Abs4;
EStG 1988 §31 Abs5;
EStG 1988 §36;
EStG 1988 §4;
EStG 1988 §41 Abs3;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Rauscher, über die Beschwerde der Z in W, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V, vom 28. Februar 1995, Zl. 16-94/3374/09, betreffend Einkommensteuer 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Wie der Beschwerde und der ihr angeschlossenen Ausfertigung des angefochtenen Bescheides zu entnehmen ist, war die Beschwerdeführerin im Streitjahr an einer Kommanditgesellschaft beteiligt, welche in diesem Jahr einen Sanierungsgewinn erzielte, dessen auf die Beschwerdeführerin entfallender Anteil in Höhe von S 2,999.329,-- festgestellt worden war. Während die Beschwerdeführerin in ihrer Abgabenerklärung von diesem auf sie entfallenden

Sanierungsgewinn lediglich einen Betrag von S 1,134.175,-- für vorangegangene Verluste im Grunde des § 10 Abs. 8 EStG 1988 sowie des § 23a EStG 1972 abzog und solcherart den abzugsfähigen Sanierungsgewinn mit dem Differenzbetrag von S 1,865.154,-- ermittelte, reduzierte das Finanzamt den zu berücksichtigenden Sanierungsgewinn auch noch um einen Betrag von S 1,586.709,--, den die Beschwerdeführerin als Verlust als Mitunternehmerin an dem nämlichen Gewerbebetrieb im selben Jahr erklärt hatte.

Über die Frage, ob der innerhalb derselben Einkunftsart erwirtschaftete Verlust die Höhe des abzugsfähigen Sanierungsgewinnes nach § 36 EStG 1988 mindert oder nicht, geht der zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bestehende Streit.

Die belangte Behörde bejahte diese Frage in dem der Berufung der Beschwerdeführerin gegen den erstinstanzlichen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1992 abweisenden angefochtenen Bescheid unter Hinweis auf die bei Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, TZ 12 zu § 36 EStG 1988, wiedergegebene hg. Judkatur zu § 36 EStG 1972, und die von den genannten Autoren vertretene Auffassung über eine Weitergeltung der in dieser Judikatur getroffenen Aussagen auch für den Anwendungsbereich des Einkommensteuergesetzes 1988. Der abzugsfähige Sanierungsgewinn im Sinne des § 36 EStG 1988 werde vom horizontalen Verlustausgleich demnach beeinflußt.

In ihrer gegen diesen Bescheid aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes erhobenen Beschwerde beantragt die Beschwerdeführerin die Bescheidaufhebung und vertritt die Auffassung, daß der bisherigen Lehre und Rechtsprechung für den Geltungsbereich des Einkommensteuergesetzes 1988 der Boden entzogen sei, weil die maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen durch ihre neue Textierung eine Änderung auch in ihrem normativen Gehalt erfahren hätten. Anders als § 2 Abs. 2 EStG 1972 unterscheide nämlich § 2 Abs. 2 EStG 1988 ausdrücklich zwischen der Summe der im Abs. 3 leg. cit. genannten Einkunftsarten, bei welchen ein Ausgleich zu erfolgen hat und (unter anderem) dem Sanierungsgewinn im Sinne des § 36 leg. cit. welcher sodann in Abzug zu bringen sei. Differenziere der Gesetzgeber zwischen Einkunftsteilen, bei welchen ein Verlustausgleich vorzunehmen sei und solchen, bei welchen dies nicht zu geschehen habe, dann gründe sich die bisherige Lehre und Rechtsprechung nicht mehr im Gesetz, weil der Sanierungsgewinn nunmehr kein Einkommensteil mehr sei, der einen im laufenden Betrieb entstandenen Verlust vermindere oder den laufenden Gewinn erhöhe. Diesem Gedanken trage auch der Wortlaut des § 36 EStG 1988 Rechnung, in dem zunächst wiederum auf den Begriff des Einkommens im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG 1988 verwiesen und sodann auf den auszuscheidenden Sanierungsgewinn abgestellt werde. Auch in dieser Norm werde somit zwischen ausgleichspflichtigen Einkunftsteilen und dem Sanierungsgewinn, bei dem ein solcher Ausgleich nicht zu erfolgen habe, unterschieden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 2 Abs. 2 EStG 1972 bezeichnete als Einkommen den Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 bezeichneten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18).

In der Bestimmung des § 2 Abs. 2 EStG 1988 wird als Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten bezeichnet, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18), außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) und Sanierungsgewinne (§ 36) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105.

Nach der Bestimmung des § 36 EStG 1972 waren vor der Anwendung des Einkommensteuertarifs jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Demgegenüber lautet die Bestimmung des § 36 EStG 1988 dahin, daß bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) jene Einkommensteile auszuscheiden sind, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Nach den von der hg. Judikatur zu § 36 EStG 1972 erarbeiteten Grundsätzen kam der Abzug eines Sanierungsgewinnes vor Anwendung des Einkommensteuertarifes nur dann in Betracht, wenn nach dem Ausgleich des ermittelten Gesamtbetrages der Einkünfte mit Verlusten und nach Abzug der Sonderausgaben ein positives Einkommen noch verblieben ist (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0041).

Für den Anwendungsbereich der Tarifermäßigung des § 37 Abs. 1 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 22. Februar 1993, 93/15/0020, daran festgehalten, daß auch die Norm des § 2 Abs. 2 EStG 1988 ebenso wie ihre Vorläuferbestimmung ein zweistufiges Verlustausgleichsverfahren vorsieht, bei dem in die zweite Stufe nur mehr Größen eingehen, die bei mehreren Einkunftsquellen innerhalb einer Einkunftsart den Saldo der daraus entspringenden Teileinkünfte darstellen. In seinem gleichfalls zur Bestimmung des § 37 Abs. 1 EStG 1988 ergangenen Erkenntnis vom 21. März 1995, 95/14/0011, hat der Gerichtshof diese Auffassung in Auseinandersetzung mit gegenteiligen Standpunkten im Schrifttum bekräftigt und ausgesprochen, daß die Systematik des Einkommensteuerrechts es nicht zuläßt, einzelne positive oder negative Komponenten des Ergebnisses einer bestimmten Einkunftsquelle oder Gruppen positiver und negativer Elemente einer bestimmten Einkunftsquelle herauszulösen und vom Schicksal der verbleibenden Einkunftsquelle zu trennen. Im genannten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof dargestellt, daß zum Zwecke der Ermittlung des Einkommens nach der Ermittlung des Ergebnisses der einzelnen Einkunftsquellen diese Ergebnisse zum Gesamtbetrag der Einkünfte zusammenzufassen sind, wobei ein Ausgleich der positiven Ergebnisse mit den negativen Ergebnissen erfolgt und schließlich ein allfälliger Freibetrag nach § 41 Abs. 3 EStG 1988 Berücksichtigung zu finden hat, wobei als weitere Schritte der Einkommensermittlung nach dem erfolgten Verlustausgleich sich sodann der Abzug der Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen, Sanierungsgewinne und Freibeträge nach den §§ 104 und 105 EStG 1988 anzuschließen hat.

Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich durch die Beschwerdeausführungen nicht dazu veranlaßt, für die - wie im letztgenannten Erkenntnis bereits dargestellt - nach den gleichen Grundsätzen anzustellende Ermittlung des Sanierungsgewinnes nach § 36 EStG 1988 zu einer abweichenden Betrachtungsweise zu finden. Die sprachliche Neugestaltung der maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen im Einkommensteuergesetz 1988 bietet entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin keinen rechtlichen Grund zu einer von den bisherigen Grundsätzen abweichenden Ermittlung des Sanierungsgewinnes in der der Beschwerdeführerin vorschwebenden Weise. Daß der Sanierungsgewinn in der Bestimmung des § 2 Abs. 2 EStG 1988 nunmehr ausdrücklich erwähnt wird, findet seine Erklärung nämlich darin, daß die Bestimmung des § 36 EStG 1988 anders als ihre Vorläuferbestimmung rechtsdogmatisch nicht mehr als "Tarifbestimmung", sondern als Regelung der Einkommensermittlung konzipiert wurde, obgleich sie ihrer Stellung im Gesetz nach innerhalb des mit "Tarif" überschriebenen dritten Teils des Einkommensteuergesetzes verblieben ist (vgl. hiezu auch Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, TZ 1 zu § 36 EStG 1988). Wurde die den Sanierungsgewinn regelnde Bestimmung im Einkommensteuergesetz 1988 als Norm zur Ermittlung des Einkommens gestaltet, dann war es folgerichtig, den Sanierungsgewinn im Sinne des § 36 EStG 1988 auch als eine das Einkommen negativ bestimmende Komponente in der Vorschrift des § 2 Abs. 2 EStG 1988 anzuführen. Der von der Beschwerdeführerin gezogene Schluß auf eine durch die Neufassung dieser Bestimmung zu erkennende Absicht des Gesetzgebers nach Differenzierung zwischen solchen Einkunftsteilen, bei welchen ein Verlustausgleich vorzunehmen sei, und solchen, bei welchen dies nicht zu geschehen habe, geht fehl. Die Schlußfolgerung der Beschwerdeführerin sieht daran vorbei, daß auch nach der Bestimmung des § 2 Abs. 2 EStG 1988 Sanierungsgewinne erst nach dem Ausgleich des Gesamtbetrages der Einkünfte mit den Verlusten abzuziehen sind und daß die Bestimmung des § 36 EStG 1988 unter dem Sanierungsgewinn ausdrücklich jene Einkommensteile versteht, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind. Die von der Beschwerdeführerin vorgetragene Auffassung, der Sanierungsgewinn sei nunmehr kein Einkommensteil mehr, setzt sich in offenen Widerspruch zum Wortlaut des § 36 EStG 1988.

Es pflichtet der Verwaltungsgerichtshof der von Quantschnigg/Schuch, a.a.O., ebenso wie auch von Hofstätter/Reichel, a.a.O., auch zu TZ 2 zu § 36 EStG 1988, vertretenen Ansicht über die Weitergeltung der in der Judikatur zum Einkommensteuergesetz 1972 erarbeiteten Grundsätze zur Ermittlung des Sanierungsgewinnes für den Anwendungsbereich des Einkommensteuergesetzes 1988 in der strittigen Frage bei. Die von der belangten Behörde bestätigte Reduzierung des von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Sanierungsgewinnes um die gleichzeitig erklärten Verluste entsprach dem Gesetz.

Da somit der Inhalt der Beschwerde schon erkennen ließ, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1995130118.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at