

TE Vfgh Erkenntnis 1984/6/7 B442/79

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 07.06.1984

Index

32 Steuerrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

StGG Art5

GewerbsteuerG 1953 §8 Z1

Leitsatz

GewStG 1953; §8 Z1 zweiter Satz; Auslegung dahin, daß diese Bestimmung nur der Gewerbesteuer unterliegende, nicht auch land- und forstwirtschaftliche Nutzungen umfaßt; nicht denkunmöglich

Spruch

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Begründung

Entscheidungsgründe:

1. Der laut §6 Abs1 GewStG 1953 ermittelte Gewinn eines Gewerbebetriebes ist gemäß §8 Z1 erster Satz leg. cit. um 3 vH des Einheitswertes des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes zu kürzen.

Gemäß §8 Z1 zweiter Satz leg. cit. können Kapitalgesellschaften, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz noch eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, beantragen, daß anstelle des Pauschalabzuges von 3 vH des Einheitswertes der Gewerbeertrag um den Teil gekürzt wird, der tatsächlich auf den Grundbesitz entfällt.

2.1. In der Gewerbesteuererklärung für 1973 und 1974 beantragte die Forstverwaltung Piberegg GesmbH., deren erwerbswirtschaftliche Betätigung ausschließlich in der forstwirtschaftlichen Nutzung der in ihrem Eigentum stehenden Liegenschaften bestand, eine Gewinnkürzung gemäß §8 Z1 zweiter Satz GewStG 1953; diesem Begehren wurde antragsgemäß entsprochen.

2.2. Die bf. Gesellschaft ist aufgrund einer im Jahre 1975 durchgeführten Verschmelzung Gesamtrechtsnachfolger der Forstverwaltung Piberegg GesmbH.

2.3. Nach einer Betriebsprüfung im Jahr 1977 erließ das Finanzamt für Körperschaften gemäß§200 Abs. BAO geänderte Gewerbesteuermeßbescheide und Zerlegungsbescheide, in denen die Kürzung nach §8 Z1 zweiter Satz GewStG 1953 versagt wurde und an deren Stelle für 1974 eine Kürzung nach §8 Z1 erster Satz leg. cit. um 3 vH des Einheitswertes der Grundstücke erfolgte; eine Anwendung der gleichen Kürzungsregelung für 1973 unterblieb versehentlich.

2.4. Der gegen diesen Bescheid von der nunmehrigen Bf. als zwischenweiliger Gesamtrechtsnachfolgerin erhobenen

Berufung wurde mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Bgld., Berufungssenat für Körperschaften, vom 29. Juni 1979, GZ GA 9-181/4/79, nur insofern Folge gegeben, als die unterbliebene Kürzung gemäß §8 Z1 erster Satz GewStG 1953 auch für 1973 gewährt wurde; im übrigen wurde der Berufung jedoch ein Erfolg versagt.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Da es sich im ggstl. Rechtsstreit um eine Ausnahmebestimmung, nämlich um die Ausnahme von der sonst für alle Unternehmen geltende Kürzungsbestimmung des 1. Satzes im §8 Zif. 1 leg. cit. handelt, muß versucht werden zu klären, warum von allen anderen Unternehmen gerade Kapitalgesellschaften, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz noch eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, eine andere (weitgehendere) Kürzungsbestimmung teilhaftig werden sollen und können. Gemäß §1 Abs2 Zif. 2 GewStG gilt als Gewerbebetrieb stets und in vollem Umfang die Tätigkeit der Kapitalgesellschaften. Daraus ergibt sich, daß ohne darauf achten zu müssen, unter welche Einkunftsarten nach dem Einkommensteuergesetz die Tätigkeit der Kapitalgesellschaft fällt, ein Gewerbebetrieb anzunehmen ist. Die Worte 'stets und in vollem Umfang' widerrufen für die in §1 Abs2 Zif. 2 GewStG genannten Kapitalgesellschaften die Feststellung des Abs1 2. Satz leg. cit.

Der Begriff Kapitalgesellschaft kann daher für die ggstl. Ausnahmebestimmung nicht entscheidend sein. Der Gesetzgeber mußte daher eine bestimmte Tätigkeit einer Kapitalgesellschaft in Betracht gezogen haben, nämlich die Verwaltung und Nutzung von eigenem Grundbesitz und Kapitalvermögen.

Da sich der Wortlaut des §8 Zif. 1 GewStG 1953 praktisch mit dem des §9 Zif. 1 GewStG 1936 deckt, können und sollen zur Auslegung der ggstl. Gesetzesbestimmung Durchführungsverordnungen, Richtlinien und Erlässe, die nach 1936 bis Kriegsende ergangen sind, herangezogen werden.

...

Aus allen diesen Bestimmungen - und alle Verordnungen, Richtlinien und Erlässe hatten bis zum Kriegsende Gesetzeskraft - kann geschlossen werden, daß dem Gesetzgeber bei der Ausnahmebestimmung des 2. Satzes im §9 Zif. 1 GewStG Grundstücksgesellschaften vor Augen standen, Gesellschaften, deren Aufgabe es ist, eigenes Grund- und Kapitalvermögen zu verwalten und zu nutzen, aber nicht in Form einer Land- und Forstwirtschaft.

Es war daher folgerichtig, daß ... im Zuge des 2. Abgabenänderungsgesetzes 1977 der 2. Satz des §8 Zif. 1 GewStG 1953 durch den Klammerausdruck 'Vermögensverwaltungsgesellschaft' ergänzt wurde. Wenn §8 Zif. 1 GewStG 1953 in der Fassung des 2. Abgabenänderungsgesetzes erst ab der Veranlagung 1978 anzuwenden ist, so sollte nach den Erläuternden Bestimmungen durch den Klammerausdruck nur die bisherige Rechtsansicht des Gesetzgebers verdeutlicht werden.

Ebenso muß auf die Erweiterung des Tatbestandes im heute in der Bundesrepublik Deutschland in Geltung stehenden §9 Zif. 1 GewStG hingewiesen werden, aus der zu entnehmen ist, daß nur Grundstücksunternehmen oder Grundstücksverwaltungsgesellschaften einer von der allgemeinen 3-Prozent-Kürzung abweichenden Kürzungsbestimmung teilhaftig werden sollen.

Dem in der Berufung angezogenen RFH-Urteil aus dem Jahre 1941 kann eine über den Einzelfall hinausgehende Geltung nicht beigemessen werden, insbesondere, wenn man die Nahrungsverhältnisse im 2. Weltkrieg und die damalige besondere Abhängigkeit von der heimischen Land- und Forstwirtschaft in Betracht zieht."

3.1. Gegen diesen Bescheid richtet sich die auf Art144 B-VG gestützte Beschwerde, in der die Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Unversehrtheit des Eigentums geltend gemacht und die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wird.

3.2. Die bel. Beh. hat eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde begehrt.

4. Der VfGH hat über die - zulässige - Beschwerde erwogen:

4.1. Die Bf. hat gegen die Verfassungsmäßigkeit der Rechtsgrundlagen des angefochtenen Bescheides (insbesondere §8 Abs1 GewStG 1953) keine Bedenken geäußert. Solche sind auch im Zuge des Verfahrens vor dem VfGH nicht entstanden.

4.2. Bei der Unbedenklichkeit der Rechtsgrundlagen des angefochtenen Bescheides könnte die Bf. im Eigentumsrecht nur dann verletzt worden sein, wenn die Behörde das Gesetz denkumöglich angewendet hätte. Dies wird von der Bf. auch behauptet.

4.3. Streitentscheidend ist nach Ansicht der Bf. einzig und allein die Frage, ob eine Kapitalgesellschaft, die ausschließlich auf ihrem eigenen Grundbesitz einen forstwirtschaftlichen Betrieb unterhält, eine solche ist, die nach §8 Z1 zweiter Satz GewStG 1953 "ausschließlich eigenen Grundbesitz ... verwaltet und nutzt". Mangels einer abweichenden oder inhaltlich einschränkenden Definition könne das Zeitwort "nutzen" nur iS des allgemeinen Sprachgebrauches verstanden werden. Da bei bewaldetem Grundbesitz dessen Verwendung für forstwirtschaftliche Zwecke die naturgegebene und daher ezu typische Nutzung darstelle, sei es unerfindlich, wie die von der bel. Beh. vertretene Ansicht, daß die Forstwirtschaft keine Nutzung des Grundbesitzes darstelle, gerechtfertigt werden könne. Wenn sich die bel. Beh. auf Vorschriften und Rechtsansichten aus einer Zeit vor der Erlassung des GewStG 1953 berufe, könne für sie - abgesehen vom zwischenzeitigen Außerkrafttreten dieser Rechtsquellen - daraus schon deshalb nichts gewonnen werden, weil der Betrieb der Forstwirtschaft die natürlichste Form der Nutzung von Grundbesitz darstelle. Auch der Hinweis der bel. Beh. auf die Einfügung des Klammerausdruckes "Vermögensverwaltungsgesellschaft" im §8 Z1 zweiter Satz GewStG 1953 durch das zweite Abgabenänderungsgesetz 1977 sei irrelevant, weil diese Novellierung erst mit Wirkung vom 1. Jänner 1978 erfolgt sei und - zudem - eine inhaltliche Änderung der in Frage stehenden Bestimmung nicht bewirkt habe. Das gleiche gelte für die Bezugnahme der bel. Beh. auf analoge Gesetzesbestimmungen in der Bundesrepublik Deutschland; es ergebe sich auch für den deutschen Rechtsbereich nicht, "daß die forstwirtschaftliche Nutzung eines Grundstückes steuerschädlich sei". Wenn schließlich die bel. Beh. zu dem von der Bf. angeführten Urteil des vormaligen Reichsfinanzhofes vom 10. September 1940, I 106/40 (RStBl. 1940, S 909), mit welchem die Bewirtschaftung eigenen land- und forstwirtschaftlichen Vermögens durch eine Kapitalgesellschaft ausdrücklich als Nutzung eigenen Grundbesitzes anerkannt wurde, bemerkt, daß dieser Entscheidung keine über den Einzelfall hinausgehende Geltung beigemessen werden könne, so sei dies selbstverständlich richtig; es bleibe aber andererseits die Frage offen, warum von diesem, in einem annähernd gleichgelagerten Fall ergangenen Urteil, dessen Begründung einleuchtend und überzeugend wirke, heute trotz unveränderter Gesetzeslage abgewichen werden solle.

4.4. Der VfGH geht davon aus, daß mit der Regelung des §8 Z1 GewStG 1953 erzielt werden soll, daß Betriebsgrundstücke nur durch eine Realsteuer, nämlich die Grundsteuer belastet werden sollen, wie dies bereits die deklarierte Absicht des Gesetzgebers bei Erlassung der Vorläuferbestimmung der in Frage stehenden Regelung war (vgl. die amtliche Begründung des Gewerbesteuergesetzes vom 1. Dezember 1936, Abschn. II, Z1, RStBl. S 693, sowie Doralt - Ruppe, Grundriß des Österreichischen Steuerrechts I, 2. Auflage, S 228).

Dies wird nach dem ersten Satz des §8 Z1 leg. cit. dadurch bewirkt, daß der Gewerbeertrag um 3 vH des Einheitswertes zu kürzen ist. Gemäß dem zweiten Satz können Kapitalgesellschaften, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben solchem noch eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, an dessen Stelle eine Kürzung um den Teil des Gewerbeertrages begehren, der auf den Grundbesitz entfällt. Der VfGH hält es nun keineswegs für denkumöglich, diese Bestimmung dahin zu verstehen, daß sie nur solche Grundstücksnutzungen erfaßt, die Gegenstand der Gewerbesteuer sein können, worunter land- und forstwirtschaftliche Nutzungen also nicht fallen. Dafür spricht jedenfalls die Entstehungsgeschichte der Regelung, auf die die bel. Beh. verweist, aber auch der Umstand, daß im zweiten Abgabenänderungsgesetz ausdrücklich von "Vermögensverwaltungsgesellschaften" gesprochen wird, ohne daß ersichtlich ist, daß der Gesetzgeber mit diesem Ausdruck nicht nur eine Verdeutlichung, sondern Neues bewirken wollte.

Eine denkumögliche Gesetzesauslegung kann der bel. Beh. jedenfalls nicht angelastet werden.

4.5. Die behauptete Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Unversehrtheit des Eigentums liegt somit nicht vor.

Das Verfahren hat auch nicht ergeben, daß die Bf. in sonstigen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt wurde. Angesichts der Unbedenklichkeit der angewendeten Rechtsgrundlagen ist es auch ausgeschlossen, daß sie in ihren Rechten wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm verletzt wurde.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Schlagworte

Gewerbesteuer

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:1984:B442.1979

Dokumentnummer

JFT_10159393_79B00442_00

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at