

GZ. RV/0336-L/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 1995 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Hinsichtlich der Vorgeschichte wird auf die Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens in der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 18. Februar 1998 verwiesen.

Diese Berufungsentscheidung ist mit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 27. Mai 2003 (VwGH 27.5.2003, 98/14/0065) aufgehoben worden.

Bereits vorher war mit der Bescheid betreffend die Einkommensteuer 1995 am 31. Mai 2000 gemäß § 295 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. 194/1961) abgeändert worden, ohne jedoch dem Berufungsbegehren Rechnung zu tragen.

Mit Schreiben vom 23. Juli 2003 hat der Berufungswerber den Antrag auf mündliche Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO zurückgezogen.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Durch die Aufhebung der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 18. Februar 1998 durch das dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 27. Mai 2003 tritt gemäß § 42 Abs. 3 VwGG (Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985, BGBl. Nr. 10/1985) das Verfahren in die Lage zurück, in welcher es sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hatte.

Entsprechend § 274 Abs. 1 BAO idF BGBl. 151/1980 ist daher die gegenständliche Berufung auch gegen den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1995 datiert vom 31. Mai 2000 gerichtet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zum hier strittigen Rechtsproblem im zitierten Erkenntnis folgende Aussage getroffen:

*"Bei der Einkommensteuer im Allgemeinen und bei der Erfassung von Spekulationsgeschäften im Besonderen geht es um die Besteuerung der im Einkommen zu Tage tretenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die aus einem solchen Veräußerungsgeschäft resultierende Leistungsfähigkeit wird nur dann zutreffend erfasst, wenn die mit dem Geschäft in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Aufwendungen oder Erlösminderungen als negative Einkommenskomponenten berücksichtigt werden. Andernfalls käme es insoweit zur Besteuerung von Einkommen, das gar nicht erzielt wurde. Die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts haben daher die Auffassung vertreten, dass das strenge Zufluss-Abfluss-Prinzip des § 19 EStG 1988 für die steuerliche Erfassung von Spekulationsgeschäften nur eingeschränkt zur Anwendung kommen kann. § 30 EStG 1988 betrifft danach nicht notwendigerweise nur Vorgänge eines Veranlagungszeitraumes, sondern dient der vollständigen Erfassung des Überschusses aus dem Spekulationsgeschäft unter Bedachtnahme auf bestimmte (auch mehrjährige) Fristen, innerhalb derer die Realisierung erfolgt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. November 1993, 93/14/0124, sowie das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. März 1994, B 1297/93, VfSlg. 13.724)."*

*In seinem Erkenntnis vom 11. Dezember 2002, B 941/02, hat der Verfassungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass dieser Gedanke auch gilt, wenn es in Besteuerungsperioden nach der Realisierung des Veräußerungsgewinns im Zusammenhang mit diesem Geschäft zu Werbungskosten oder Erlösminderungen kommt. Die durch die Veräußerung von Wirtschaftsgütern erworbene Leistungsfähigkeit kann nur an Hand einer Totalbetrachtung*

ermittelt werden, bei der auch solche - mit dem Veräußerungsvorgang in Zusammenhang stehenden - Werbungskosten und Erlösminderungen Berücksichtigung finden, die in Veranlagungszeiträumen nach der Veräußerung abfließen. Wenn der Gesetzgeber daher in § 30 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 anordnet, dass dann, wenn die Spekulationsgeschäfte innerhalb eines Kalenderjahres insgesamt zu einem Verlust führen, dieser nicht ausgleichsfähig ist, so muss diese Norm (einschränkend) auf jene Fälle bezogen werden, in denen aus einem Spekulationsgeschäft insgesamt ein Verlust erzielt wurde. Ist aus dem Spekulationsgeschäft hingegen im Veräußerungsjahr ein Gewinn erzielt und der Besteuerung unterworfen worden, wobei spätere Abflüsse noch nicht berücksichtigt wurden, so müssen, um ein verfassungswidriges Ergebnis zu vermeiden, nachträgliche Werbungskosten oder Erlösminderungen im Abflussjahr bis zum Betrag dieses Gewinnes zum Ausgleich mit anderen Einkünften (Einkunftsarten) zugelassen werden. Der Wortlaut des § 30 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 steht einer Berücksichtigung derartiger (nachträglicher) Werbungskosten oder Erlösminderungen nicht entgegen. Die Vorschrift kann auch so gelesen werden, dass das dort verankerte "relative Verlustausgleichsverbot" nur dann eingreift, wenn ein Spekulationsgeschäft gesamthaft betrachtet zu einem Verlust geführt hat. Entsteht der "Verlust" hingegen bloß periodenbezogen durch den Abfluss von nachträglichen Werbungskosten oder Erlösminderungen, die einem in einem früheren Veranlagungszeitraum getätigten, insgesamt mit Gewinn abschließenden Veräußerungsgeschäft zuzurechnen sind, dann würde die Vernachlässigung dieser negativen Einkommenskomponenten zur Besteuerung eines fiktiven Einkommens führen und insoweit mit dem Prinzip der Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit in Konflikt kommen.

Für den Beschwerdefall bedeutet dies, dass die vom Beschwerdeführer im Jahr 1995 bezahlten und für dieses Jahr als "nachträgliche Werbungskosten" geltend gemachten Beträge, welche unbestritten mit dem entsprechenden Veräußerungsgeschäft des Jahres 1984 als Erlösminderungen in Zusammenhang stehen, in verfassungskonformer Auslegung des § 30 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 zum Abzug zuzulassen gewesen wären."

Entsprechend der im § 63 Abs. 1 VwGG ist der Unabhängige Finanzsenat an die eben dargestellte Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes gebunden und war deshalb der Berufung stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 24. Juli 2003