



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder HR Mag. Gerhard Verderber, Heinz Hengel, und Joachim Rinösl im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung der Bw, Wohnort, Wohnadresse, vertreten durch Dr. P, Steuerberater in Kanzleiadresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch HR Dr. K, vom 2. März 2009 betreffend Einkommensteuer 2006 nach der am 21. September 2011 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 6.12.2006 veräußerte die Berufungswerberin (Bw.) die in ihrem Eigentum stehende Liegenschaft EZ 1 KG 2 Ort2, bestehend aus den Grundstücken 3 und 4, im Gesamtausmaß von 1.612 m² sowie dem sich darauf befindlichen Gebäude, welches von der Verkäuferin als Beherbergungsbetrieb (Hotel/Pension „Landhaus Y“) geführt wurde. Mit dem soeben genannten Vertrag veräußerte die Bw. weiters die ihr gehörige Liegenschaft EZ 5 KG 2 Ort2, bestehend aus dem Grundstück 6 im Ausmaß von 1.043 m², welches der Nutzung des Beherbergungsbetriebes diente. Gemäß Pkt. V der Kaufvereinbarung betrug der Gesamtkaufpreis € 610.000,00, wovon auf Grund und Boden € 274.000,00, auf Betriebsgebäude € 300.520,00 und auf Inventar € 35.480,00 entfallen sollten.

Im Zuge einer vor Durchführung der Veranlagung abgeführten abgabenbehördlichen Außenprüfung stellte der Prüfer in Tz. 4 seines Bp-Berichtes wörtlich Nachstehendes fest:

Tz. 4 Einkünfteverteilung gem. § 37 Abs. 2 EStG

Sachverhalt:

Der Gewerbebetrieb wurde 2006 aufgegeben und das Betriebsgebäude veräußert. Laut Erklärung wurde die Drittelung des Veräußerungsgewinnes gem. § 37 Abs. 2 EStG nach Abzug der verrechenbaren Vorjahresverluste vorgenommen.

Rechtliche Würdigung:

Gem. [§ 37 Abs. 2 EStG 1988](#) sind auf Antrag Veräußerungsgewinne iSd § 24 EStG gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen. Laut dieser Gesetzesstelle sind über Antrag die „Einkünfte“ zu verteilen. Nach Ansicht des Finanzamtes ist die Aufteilung (Drittteilung) daher vor einem Verlustausgleich mit den Vorjahrsverlusten durchzuführen.

Veräußerung lt. Erklärung	299.729,17		
Verteilung gem. § 37 EStG	2006	2007	2008
Lt. Erklärung (nach Verlustrechnung)	35.500,73	35.500,73	35.500,73
Lt. BP (vor Verlustrechnung)	99.909,72	99.909,72	99.909,72
Steuerliche Auswirkung [..]			

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ einen entsprechenden Sachbescheid (ESt Bescheid 2006).

Mit Eingabe vom 16.3.2009 berief der Bw. gegen den genannten Bescheid, wobei sich die Berufung ausschließlich gegen die vom Finanzamt vorgenommene Verteilung des Veräußerungsgewinnes im Lichte des § 37 Abs. 2 Z1 EStG richtete. In der Berufungsbegründung führte der steuerliche Vertreter dazu Nachstehendes aus:

„1. Die Berufungswerberin hat 2006 ihr Hotel verkauft und damit einen Veräußerungsgewinn von 299.729,17 Euro erzielt. Das operative Ergebnis für dieses Jahr betrug unter Einbeziehung der Änderungen durch die Außenprüfung -1.309,71 (laufender Verlust).

2. Die in den Vorjahren erlittenen, vortragsfähigen Verluste betragen, ebenfalls unter Einbeziehung der Änderungen durch die Außenprüfung -158.887,75.

3. Nun vertritt die Berufungswerberin die Ansicht, dass die vorgenannten Beträge saldiert und das Ergebnis, also 139.531,71 nach § 37 (2) gleichmäßig auf die Jahre 2006 bis 2008 verteilt zu besteuern sind, während das Finanzamt die richtige Vorgangsweise darin sieht, dass nur der Veräußerungsgewinn (299.729,17) auf drei Jahre zu verteilen ist und in diesen drei Jahren die Verlustvorträge schrittweise aufgebraucht werden, je nach dem wie viele positive Einkünfte in einem Jahr zur Verfügung stehen. Mathematisch ergeben sich die folgenden Varianten:

	2006	2007	2008	Summe
Variante lt. Finanzamt				
Veräußerungsgewinn (Anteil)	99.909,72 €	99.909,72 €	99.909,72 €	299.729,16 €
laufende Eink. aus Gew.Betr.	-1.309,71 €	0,00 €	0,00 €	-1.309,71 €
- Verlustvortrag (Anteil)	-98.600,01 €	-60.287,74 €	0,00 €	-158.887,75 €

Einkünfte aus Gew.Betrieb	0,00 €	39.621,98 €	99.909,72 €	139.531,70 €
ESt (ohne Sonderausg. etc.)	0,00 €	12.124,60 €	41.539,86 €	53.664,46 €
			Progression	38,46%

begehrte Variante

Veräußerungsgewinn	299.729,17 €			
- Verlust 2006	-1.309,71 €			
- Verlustvortrag	-158.887,75 €			
Einkünfte aus Gew.Betrieb	139.531,71 €			
Veräußerungsgewinn	46.510,57 €	46.510,57 €	46.510,57 €	139.531,71 €
ESt (ohne Sonderausg. etc.)	15.127,75 €	15.127,75 €	15.127,75 €	45.383,24 €
			Progression	32,53%

4. Nach unserem Dafürhalten sprechen folgende Gründe dafür, dass die Methode lt. Erklärung die zutreffendere ist:

a. Der § 37 wird im Gesetz unter der Überschrift „Ermäßigung der Progression, Sondergewinne“ geführt. Die Zielsetzung des Gesetzgebers lag daher eindeutig darin, für die drei an dieser Stelle angeführten besonderen Einkunftssituationen eine Ermäßigung der Progression zu gewähren, weil es sich ausschließlich um Fälle handelt, bei denen Einkünfte, die sich in mehr als einem Einkunftsermittlungszeitraum angesammelt haben, in einem Jahr zur Versteuerung gelangen und daher ohne Sonderregelung eine übermäßig hohe Progression auslösen würden.

Die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes ist ein Korrektiv für die lineare Abschreibung des Gebäudes, die naturgemäß niemals der tatsächlichen Entwertung des Gebäudes entsprechen kann, weil sie systembedingt nur ein Näherungswert darstellt. Hätte man in jedem Jahr eine wertmäßig richtige Abschreibung vorgenommen (vornehmen können), würde am Ende der Erwerbstätigkeit nie ein Veräußerungsgewinn herauspringen und eine Progressionsermäßigung daher entbehrlich sein. Das gleiche gilt aber auch für die Verluste die vorgetragen werden müssen (dürfen) bis ein Ausgleich, vorzugsweise aus der gleichen Einkunftsart möglich wird. Es liegt daher nahe, die Verluste und den Veräußerungsgewinn, die aus derselben Einkunftsquelle stammen, am Ende zu saldieren und nur den Überhang, der allerdings immer noch aus mehreren Jahren stammt, dem Gesetz entsprechend auf drei Jahre zu verteilen.

b. Die Methode des Finanzamtes führt zu unerwünschten Ergebnissen, wenn jemand zumindest eine weitere positive Einkunftsquelle hat. Würde die Berufungswerberin z.B. zusätzlich nichtselbständig tätig sein, würden die Verlustvorträge schneller aufgebraucht werden und am Ende (im dritten Jahr) immer noch ein unverkürzter Anteil aus dem Gewerbebetrieb progressionserhöhend übrig bleiben. Die der Berufung zu Grunde gelegte Methode sorgt dafür, dass die Verluste aus dem Gewerbebetrieb ausschließlich durch den Veräußerungsgewinn aufgezehrt werden und nur mehr der Restgewinn (aber immer noch aus Gewerbebetrieb) verteilt wird.

c. Nicht zuletzt zeigt sich, dass die Methode der Berufungswerberin zur gewünschten Progressionsermäßigung führt, während bei der „Finanzamtsmethode“ das Ziel des Gesetzgebers nur unvollständig erreicht wird. Nur die gleichmäßige Verteilung auf drei Jahre führt zum Ziel, nicht aber die stufenweise, weil sie tendenziell das letzte Jahr belastet und dort wieder zu einer Ballung von Einnahmen führt.

5. Die Einkommensteuerrichtlinien stellen in der Rz 7368 fest, dass die Einkünfteverteilung nach § 37 (2), (3) und (9) stets vor Vornahmen eines Verlustausgleiches vorzunehmen ist. Warum wird nicht erklärt. Aus dem Einkommensteuerprotokoll (010203/105-IV/6/04) ist zu entnehmen: *„Hätten der Verlustausgleich Einfluss auf die Höhe der verteilungsbegünstigten Einkünfte, wären deren Höhe damit davon abhängig, ob im konkreten Fall ein Verlustausgleich vorzunehmen ist oder nicht. Dieses Ergebnis kann aber weder aus dem Gesetz abgeleitet werden, noch ist es einsichtig, das Ausmaß des in der Verteilungsbegünstigung gelegenen Progressionsvorteils vom Vorliegen oder Nichtvorliegen auszugleichender Verluste abhängen zu lassen.“*

Wie bereits oben dargestellt sind wir der Ansicht, dass es der Sinn einer Progressionsermäßigung ist, „periodenfremde“ Spitzen abzufedern. Wenn der Steuerpflichtige mit dem Unternehmen auch Verluste erlitten hat, sind diese auszugleichen und nur mehr der Überhang abzufedern.

Schließlich zeigt ja auch die Gegenüberstellung der beiden Varianten in der Tabelle oben, dass nur die gleichmäßige und nicht die stufenweise Aufteilung den von Gesetzgebern gewünschten Erfolg bringen.“

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

In der am 21.9.2011 abgeführten mündlichen Berufungsverhandlung führte der steuerliche Vertreter ua. ergänzend aus, der Gesetzgeber habe in der Bestimmung des § 37 EStG eine rein mathematische Anordnung getroffen, wobei die dort normierte Verteilung als fiktive und nicht als tatsächliche zu qualifizieren sei. In *Jakom*, EStG Kommentar, werde beispielsweise ausgeführt, dass die zu verteilenden Beträge sozialversicherungspflichtig seien. Dies sei nach Auskunft der Sozialversicherungsanstalt aber nicht zutreffend, zumal diese die Verteilung des Veräußerungsgewinnes als eine mathematische Methode ansehe. Überdies ordne die Bestimmung des § 37 Abs. 2 EStG eine „gleichmäßige“ Verteilung an, indes die vom Finanzamt gewählte Vorgangsweise im Ergebnis eine stufenförmige Verteilung zur Folge habe.

Der Amtsvertreter wandte unter Hinweis auf die ergangene Verwaltungspraxis, insbesondere unter Bezugnahme auf die Rz 4533d der EStR 2000 ein, dass der Verlustvortrag kein Akt der Einkünfteermittlung sei, sondern vielmehr ein solcher der Einkommensermittlung. Nicht zuletzt indiziere auch der Umstand, wonach die Regelungen über die Verlustabzugsbeschränkungen – idR seien nur 75% der Verluste vortragsfähig – im Zusammenhang mit Veräußerungsgewinnen nicht gelten würden, die Richtigkeit der vom Finanzamt vertretenen Auffassung.

Der steuerliche Vertreter replizierte, dass gerade die vom Amtsvertreter angezogene Nichtanwendbarkeit der Verlustabzugsbeschränkung seinen Standpunkt untermauere. Intention des Gesetzgebers sei offenbar gewesen, dass im Jahr der Erzielung des Veräußerungsgewinnes ein „Kassasturz“ gemacht werde, wobei die gesamten bislang anerlaufenen Verluste gegenzurechnen seien. Daraus folge, dass nur das saldierte „Endergebnis“ zu verteilen wäre.

Diesem Gedanken setzte der Amtsvertreter entgegen, dass ein Steuerpflichtiger grundsätzlich zwischen mehreren Begünstigungen (Halbsatzbesteuerung, Freibetrag und Verteilung) wählen könne. Wenn sich der Steuerpflichtige für die Verteilungsvariante entscheiden sollte, dann werde eben lediglich der Veräußerungsgewinn verteilt und könne in weiterer Folge erst von dem so ermittelten Drittel ein Verlustvortrag in Abzug gebracht werden.

Der steuerliche Vertreter erwiderte, dass der im Gesetz postulierten „gleichmäßigen Verteilung“ nur das Verständnis beizulegen sei, dass dadurch eine gleichmäßige Steuerwirkung in den einzelnen Verteilungsjahren herbeigeführt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des [§ 24 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung ordnet an:

„Über Antrag sind nachstehende Einkünfte, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen:

1. Veräußerungsgewinne im Sinne von § 24, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.“

Veräußerungsgewinne iSd § 24 EStG sind Gewinne, die bei der Veräußerung des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Mitunternehmeranteiles sowie bei Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes) erzielt werden.

Zweck der Verteilung von Veräußerungsgewinnen auf drei Jahre ist die Progressionsmilderung bei einer Zusammenballung von Einkünften (vgl. die Erläuterungen zur RV zum EStG 1988, ÖStZ 7/1988, 129).

Die Argumentation der Finanzverwaltung zur Verlustverrechnung im Spannungsfeld des § 37 EStG spiegelt sich ua. im Einkommensteuerprotokoll 2004 (abgedruckt etwa in ARD 5552/29/2004) wider und lautet wie folgt:

„Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH, die in die EStR (Rz 7367 EStR) Eingang gefunden hat, ist die Anwendung eines **begünstigten Steuersatzes** auf bestimmte Einkünfte nur insoweit möglich, als diese nach Vornahme eines horizontalen und vertikalen Verlustausgleichs noch im Einkommen vorhanden sind. Da der Verlustausgleich systematisch vor Anwendung des Tarifs zu erfolgen hat, können Einkünfte nur mehr insoweit tariflich begünstigt behandelt werden, als sie **nach** Vornahme des **Verlustausgleichs** noch vorhanden sind.

Diese zu steuersatzbegünstigten Einkünften vertretene Ansicht kann auf verteilungsbegünstigte Einkünfte wegen der anders gearteten Entlastungswirkung **nicht übertragen** werden.

Im Gegensatz zur Anwendung eines begünstigten Steuersatzes erfolgt nämlich bei der **Einkünfteverteilung** die Progressionsentlastung dadurch, dass die begünstigten

Einkünfte im jeweiligen Veranlagungsjahr ihres Anfalles nur anteilig (zu einem Drittel oder Fünftel) erfasst werden und solcherart nur mit dem jeweiligen Anteil auf den Steuersatz Einfluss nehmen, wobei die ausgeschiedenen Drittel- bzw. Fünftelbeträge in den Folgejahren einkünfterhöhend anzusetzen sind. Dies bewirkt, abgesehen vom Finanzierungsvorteil der späteren Versteuerung, eine vergleichsweise geringere Gesamtsteuerbelastung dann, wenn – was regelmäßig der Fall sein wird – die verteilten Einkünfte in den einzelnen Jahren einer geringeren Grenzsteuerbelastung ausgesetzt sind als bei ihrer vollen Erfassung im Jahr ihres Anfalles. Zum Unterschied **von** der Anwendung einer Steuersatzermäßigung (auf die vollen Einkünfte) erfolgt damit bei der Einkünfteverteilung die **Entlastung** auf der **Ebene** der **Bemessungsgrundlage**.

Die der Begünstigung zugänglichen Einkünfte sind in § 37 Abs. 2, Abs. 3 und Abs. 9 EStG gesetzlich umschrieben. Es ist **weder** aus dem **Gesetzeswortlaut** erschießbar **noch systematisch geboten**, die der Begünstigung zugänglichen Einkünfte als Größen zu verstehen, deren Höhe sich nach Durchführung eines Verlustausgleichs ergibt. Die vom VwGH zur Anwendung des Hälftesteuersatzes systematisch konsequent vertretene Ansicht, wonach die Anwendung des Tarifs der Einkünfteermittlung und damit der Vornahme des Verlustausgleichs vorgelagert ist, lässt sich auf verteilt zu erfassende Einkünfte nicht übertragen, weil die steuerliche Erfassung von nach § 37 Abs. 2, Abs. 3 und Abs. 9 EStG begünstigten Einkünften mit jeweils nur dem Drittel- bzw. Fünftelbetrag der Durchführung des Verlustausgleichs als Maßnahme im Zuge der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte systematisch vorgelagert ist.

Hätte der Verlustausgleich Einfluss auf die Höhe der verteilungsbegünstigten Einkünfte, wäre deren Höhe damit davon abhängig, ob im konkreten Fall ein Verlustausgleich vorzunehmen ist oder nicht. Dieses Ergebnis kann aber weder aus dem Gesetz abgeleitet werden, noch ist es einsichtig, das Ausmaß des in der Verteilungsbegünstigung gelegenen Progressionsvorteils vom Vorliegen oder Nichtvorliegen auszugleichender Verluste abhängen zu lassen.

Aus den dargestellten Erwägungen ist daher die **Einkünfteverteilung** nach § 37 Abs. 2, Abs. 3 und Abs. 9 EStG **stets vor** Vornahme eines **Verlustausgleichs** vorzunehmen. Rz 7368 EStR bleibt unverändert."

Der erkennende Senat schließt sich nach Anhörung der Parteien den Ausführungen des Amtsvertreters aus folgenden Überlegungen heraus an: Aus den bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen lässt sich kein Hinweis darauf entnehmen, dass ein Verlustvortrag (Verlustabzug) nach [§ 18 Abs. 6 EStG 1988](#) vorrangig gegenüber der Verteilungsbegünstigung des [§ 37 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) in Ansatz zu bringen wäre. Im Gegenteil, die soeben genannte Bestimmung des § 37 leg.cit. stellt in unmissverständlicher Weise klar, dass bei Vorliegen gewisser Voraussetzungen der **Veräußerungsgewinn iSd § 24 EStG** über Antrag auf drei Jahre verteilt angesetzt werden kann. Als Veräußerungsgewinn gilt gemäß der in § 24 Abs. 2 EStG verankerten Legaldefinition jener Betrag um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Für eine im Zuge der Verteilung dieses Sondergewinnes nach § 37 Abs. 2 Z 1 EStG vorgelagerte Saldierung mit Verlustvorträgen bzw. laufenden Verlusten bleibt nach Ansicht des erkennenden Senates bereits aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes kein Raum.

Die von Seiten der Bw. ventilerte Methodik vermag aber auch im Blickwinkel gesetzes-systematischer Überlegungen nicht zu überzeugen. So lässt etwa die Bestimmung des § 2 Abs. 2 leg.cit., welche das Einkommen als Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in Abs. 3 der aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben sowie nach Abzug von Sonderausgaben (§ 18), außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 34) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105, definiert, für die von Seiten der Bw. angezogenen Überlegungen nichts gewinnen. Aus dem Wortlaut dieser Bestimmung lässt sich nämlich nicht ersehen, weshalb die auf der Ebene der Einkommensermittlung zu beachtenden Verlustvorträge (Sonderausgaben nach § 18 Abs. 6 leg.cit.) auf die Ebene der Einkünfteermittlung verlagert werden sollen um dort – systemwidrig – mit Sondergewinnen saldiert zu werden. Der Wortlaut der Begünstigungsbestimmung des § 37 Abs. 2 Z 1 EStG bezieht sich ausdrücklich und ausschließlich auf Veräußerungsgewinne nach § 24 EStG und erstreckt sich nicht auf allfällige bei der Ermittlung des Einkommens nach § 2 Abs. 2 leg.cit. in Abzug zu bringende Verlustvorträge. Auch der VwGH hatte ua. in seinem Erkenntnis vom 18.2.2009, Zl. 2008/08/0162, ausdrücklich festgehalten, dass die Progressionsbegünstigung nach [§ 37 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) nach der Systematik des Einkommensteuergesetzes – wie das Fehlen des § 37 EStG in den Verweisungen des § 2 Abs. 2 leg.cit. manifestiere – als Teil der Einkünfteermittlung anzusehen sei. Die steuerliche Berücksichtigung von Sonderausgaben, so auch die des Verlustabzuges (Verlustvortrages), komme aber erst auf Ebene der Einkommensermittlung zum Tragen.

Ebenso wenig lässt die Diktion des § 37 Abs. 2 Z 1 leg.cit. den Rückschluss zu, dass ein Veräußerungsgewinn mit einem laufenden Verlust vor Anwendung der Drittelung zu saldieren wäre. Hätte der Gesetzgeber eine derartige Vorgangsweise gewollt, so wäre hierfür eine gesetzliche Anordnung erforderlich gewesen. Es trifft zwar zu, dass auf Ebene der Einkünfteermittlung der Gesamtbetrag der Einkünfte sich erst nach einem (innerbetrieblichen, horizontalen oder vertikalen) Verlustausgleich ergibt, dennoch stellt die Begünstigungsbestimmung des § 37 Abs. 2 Z 1 EStG, wie ausgeführt, ausschließlich auf den nach § 24 EStG ermittelten Veräußerungsgewinn ab. Dass dieser Sondergewinn vor Drittelung um laufende Verluste einzukürzen wäre, wird aber an keiner Gesetzesstelle angeordnet.

Auch die einschlägige Fachliteratur vertritt zu dieser Thematik einhellig die Ansicht, dass einem vorrangigen Ausgleich des Verlustes mit erst nachfolgender Drittelung der verbleibenden Einkünfte der Gesetzeswortlaut sowie auch der Gesetzeszweck entgegenstehe (vgl. *Jakom*, EStG, 2010, § 37 Rz 81; *Wiesner /Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, EStG, § 37, Tz 61 mit Hinweis auf EStR 2000, Rz 7368; *Doralt*, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 37, Rz 7/2).

Zusammenfassend bleibt festzuhalten, dass für die von der Bw. begehrte Verlagerung des Verlustabzuges (§ 18 Abs. 6 EStG) auf die Ebene der Einkünfteermittlung aufgrund des klaren Gesetzeswortlautes ebenso wenig Raum bleibt, wie für eine vorrangige, dh vor Anwendung der Drittelregelung zu erfolgende Verrechnung des laufenden Verlustes mit dem Veräußerungsgewinn. Wie bereits dargelegt, normiert die Bestimmung des § 37 Abs. 2 Z 1 EStG in klarer und eindeutiger Weise, dass nur der *Veräußerungsgewinn nach § 24 EStG* über Antrag gleichmäßig auf drei Jahre verteilt in Ansatz gebracht werden kann. Der erkennende Senat teilt auch nicht die Auffassung der Bw., wonach die gesetzliche Diktion „... *gleichmäßig verteilt* ..“ dergestalt zu interpretieren sei, dass es in den Verteilungsjahren zu einer gleich hohen nominellen Steuerbelastung kommen müsse. Diese vom Gesetzgeber verwendete Formulierung bedingt nach Ansicht des Senates vielmehr die arithmetische Aufteilung des Veräußerungsgewinnes in drei gleich große Teilbeträge, welche sodann dem Veranlagungsjahr, in welchem der Veräußerungsvorgang stattfindet, sowie den darauf folgenden zwei Veranlagungsjahren zuzuordnen sind.

Aufgrund des klaren Gesetzeswortlautes bleibt für die von Seiten der Bw. im Blickwinkel teleologischer bzw. steuerrechtsphilosophischer Betrachtungen angestellten Interpretationsweisen nach Ansicht des erkennenden Senates kein Spielraum.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. Oktober 2011