

Daraus folgt, daß der Anfechtungswerber in H. am Tag der Wahlauschreibung seinen ordentlichen Wohnsitz hatte und die Landesregierung ihm gesetzwidrigerweise sein Gemeinderatsmandat aberkannt hat. Der Bescheid der Landesregierung war deshalb aufzuheben.

Gleichzeitig war auszusprechen, daß die Einberufung des Ersatzmannes aufgehoben wird.

VI. Der Antrag des Anfechtungswerbers, auch die Beschlüsse der Gemeindevahlbehörde und der Bezirkswahlbehörde über die Streichung aus der Wählerliste aufzuheben, war nicht zu beachten, weil diese Beschlüsse nicht Gegenstand der Anfechtung waren und es auch wegen des Ablaufes der Anfechtungsfrist nicht sein konnten. Die Wahlergebnisse wurden ursprünglich richtig verlautbart.

5300

Einkommensteuergesetz 1953; keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen § 6; denkmögliche Anwendung dieser Bestimmung. DE-ESt. 1954; zur Rechtsnatur von Bestimmungen des Abschnittes 27. Keine Verletzung des Eigentumsrechtes oder des Gleichheitsrechtes

Erk. v. 24. Juni 1966, B 3/66

Die Beschwerde wird abgewiesen und an den Verwaltungsgerichtshof abgetreten.

Entscheidungsgründe:

Der Beschwerdeführer hatte auf einer der Gemeinde Wien gehörigen Liegenschaft einige Superädifikate errichtet. Im Jahre 1963 räumte der Beschwerdeführer die Liegenschaft gegen eine Entschädigung von 850.000 S seitens der Gemeinde Wien. Im selben Jahre kaufte er eine andere Liegenschaft in Wien um den Betrag von 1,450.000 S. Der Beschwerdeführer war nun der Ansicht, daß die Voraussetzungen für die Bildung einer Ersatzbeschaffungsrücklage im Sinne des Abschnittes 27 des DE-ESt. 1954 gegeben wären, weil der Fall eines behördlichen Eingriffes (drohende Enteignung) vorgelegen wäre. Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. Oktober 1965 wurde jedoch die Zulässigkeit der Bildung einer Ersatzbeschaffungsrücklage verneint. Die Gemeinde Wien sei nämlich vorliegendfalls als Grundeigentümer im Rahmen der Privatwirtschaftsverwaltung aufgetreten und habe einen Kündigungsgrund geltend gemacht, den auch jeder andere private Grundeigentümer hätte geltend machen

können. Jedenfalls stehe fest, daß die Gemeinde Wien ein Enteignungsverfahren gegen den Beschwerdeführer nicht eingeleitet habe. Unter diesen Umständen könne von einem behördlichen Eingriff nicht gesprochen werden, so daß die Voraussetzung für die vom Beschwerdeführer angestrebte Übertragung stiller Rücklagen auf die vorgenommenen Ersatzbeschaffungen fehlen (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Feber 1965, Zl. 575/64). Der Beschwerdeführer behauptet, durch diesen Bescheid in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Eigentumsrecht sowie dem Recht auf Gleichheit der Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt worden zu sein.

Das verfassungsgesetzlich gewährleistete Eigentumsrecht wird nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes durch den Bescheid einer Verwaltungsbehörde verletzt, wenn der Bescheid entweder überhaupt ohne jede gesetzliche Grundlage erlassen worden ist oder wenn das Gesetz, auf das sich der Bescheid stützt, verfassungswidrig ist, oder wenn bei der Erlassung des Bescheides ein verfassungsmäßiges Gesetz in denkunmöglicher Weise angewendet worden ist.

Der angefochtene Bescheid beruft sich in der Begründung auf Abschnitt 27 des DE-ESt. 1954. Dieser Durchführungserlaß stützt sich auf § 6 EStG. 1953. Der Bescheid ist also nicht ohne jegliche gesetzliche Grundlage erlassen worden. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen § 6 EStG. 1953 wurden vom Beschwerdeführer nicht geltend gemacht und sind im gegebenen Zusammenhang auch beim Verfassungsgerichtshof nicht entstanden.

Die belangte Behörde führt nun aus, daß dem Abschnitt 27 des DE-ESt. 1954 nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes Verordnungscharakter zukomme. Wenn allerdings den hier in Betracht kommenden Bestimmungen des Abschnittes 27 der Charakter einer Rechtsverordnung zukäme, hätten diese Bestimmungen nicht im AÖFV, sondern im Bundesgesetzblatt kundgemacht werden müssen. Es würden also Bedenken gegen die Gesetzmäßigkeit der Verordnung mangels entsprechender Kundmachung bestehen.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 26. Juni 1964, V 1/64, dargelegt, daß es sich bei den Durchführungsbestimmungen betreffend die veranlagte Einkommensteuer (DE-ESt. 1954) im wesentlichen um Vorschriften und nicht bloß um Empfehlungen handelt. In dem zitierten Erkenntnis war allerdings auch noch der Umstand von Bedeutung, daß der damals in Prüfung gezogene Satz des Abschnittes 70 Abs. 2 in die imperative Form gekleidet war und auch kein Anhaltspunkt dafür gegeben war, daß die in Rede stehende Stelle

lediglich Empfehlungen enthalten solle. Der Verfassungsgerichtshof ist nun der Meinung, daß die für den vorliegenden Fall in Betracht kommenden Bestimmungen des Abschnittes 27 tatsächlich über den Inhalt bloßer Erläuterungen und Empfehlungen nicht hinausgehen. Es heißt nämlich im Abs. 1, daß die Bewertung der Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens es nicht ausschließen, daß der Wertansatz in der Bilanz stille Rücklagen enthält. Es folgt nun die Erläuterung, daß solche stille Rücklagen aufgelöst werden, wenn das in Betracht kommende Wirtschaftsgut gegen Entgelt aus dem Betriebsvermögen ausscheidet und dabei ein steuerpflichtiger Gewinn in der Höhe des Betrages entsteht, um den das Entgelt den Buchwert übersteigt. Im Abs. 2 heißt es, daß die Auflösung stiller Rücklagen dann nicht zu einem steuerpflichtigen Gewinn führen soll, wenn das in Betracht kommende Wirtschaftsgut im Laufe eines Wirtschaftsjahres infolge höherer Gewalt (z. B. Brand) oder zur Vermeidung eines behördlichen Eingriffes (z. B. Enteignung) gegen Entschädigung aus dem Betriebsvermögen ausscheidet und im Laufe desselben Wirtschaftsjahres ein Ersatzwirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt wird. Die stille Rücklage darf in einem solchen Fall auf das Ersatzwirtschaftsgut übertragen werden. Dieser Absatz enthält somit Beispiele von Fällen, bei denen die Auflösung stiller Rücklagen nicht zu einem steuerpflichtigen Gewinn führt, und anschließend eine Erläuterung, wie in einem solchen Fall vorzugehen ist. Der Gebrauch der Wendungen „schließt es nicht aus“, „soll dann nicht zu einem steuerpflichtigen Gewinn führen“, ermangelt einer imperativen Form und ermöglicht es der Behörde, jeden einzelnen Fall nach eigener rechtlicher Überzeugung zu entscheiden. Auch die Wendung, daß in solchen Fällen die stille Rücklage übertragen werden darf, deutet eher in die Richtung einer Erläuterung für die Behörde, welche Möglichkeit ihr in ähnlichen Fällen offensteht. Der Verfassungsgerichtshof ist also der Meinung, daß die für den vorliegenden Fall in Betracht kommenden Sätze des Abschnittes 27 bloße Empfehlungen und Erläuterungen enthalten und daher nicht als Rechtsverordnung zu qualifizieren sind.

Als Rechtsvorschrift kommt demnach allein § 6 EStG. 1953 in Betracht. § 6 EStG. 1953 ist eine Gewinnermittlungsvorschrift, die für die Einkunftsarten des § 2 Abs. 2 Z. 1 bis 3 gilt. Entscheidend für die Gewinnermittlung ist der im § 6 verankerte Grundsatz, daß nur verwirklichte Gewinne einer Besteuerung unterliegen. Von diesem Grundsatz ausgehend hat sich in der Praxis eine Auslegung des Gesetzes dahin entwickelt, daß bei Vorgängen, die durch höhere Gewalt oder behördliche Eingriffe veranlaßt wurden, ein Gewinn nach der für die Auslegung dieses Begriffes im Bereich des Steuerrechtes maßgebenden Verkehrsauffassung wirtschaftlich betrachtet nicht realisiert wird.

Der oben erwähnte Abschnitt 27 enthält nun Beispiele für Fälle, in denen ein Gewinn nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht verwirklicht worden ist. Da das Gesetz selbst eine nähere konkrete Regelung der hier in Betracht kommenden Fälle ausdrücklich nicht enthält, ist für die Auslegung auch hier vor allem der Grundsatz maßgebend, daß nur verwirklichte Gewinne einer Besteuerung unterliegen. Die belangte Behörde leugnet nun keineswegs, daß eine Rücklage für Ersatzbeschaffung bei Vorgängen, die durch höhere Gewalt oder behördlichen Eingriff veranlaßt worden sind, nicht zulässig wäre. Die belangte Behörde ist vielmehr der Meinung, daß ein solcher Ausnahmefall, wo von einem verwirklichten Gewinn nicht gesprochen werden kann, nicht vorliegt. Es ist jedenfalls denkmöglich, wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Meinung vertritt, daß es im vorliegenden Fall zu keiner Zwangsmaßnahme, ja nicht einmal zur Einleitung eines Verfahrens zu einer behördlichen Zwangsmaßnahme gekommen ist, sondern daß ein Anbot der Stadt Wien zur Entschädigung für den Verlust von Superädifikaten anlässlich der Auflösung eines Mietvertrages betreffend eine der Gemeinde Wien gehörige Liegenschaft vorlag. Da es sich bei der Frage der Zulässigkeit einer Rücklage für Ersatzbeschaffung in den Fällen der Ausschcheidung eines Wirtschaftsgutes durch höhere Gewalt oder behördlichen Eingriff lediglich um Auslegungsgrundsätze handelt, die in der Verwaltungspraxis entwickelt worden sind, kann im vorliegenden Fall nicht von einer denkmöglichen Auslegung des § 6 EStG. 1953 gesprochen werden. Es ist vielmehr lediglich eine Frage der richtigen oder unrichtigen Anwendung dieser gesetzlichen Bestimmung, ob im vorliegenden Fall bereits von einem verwirklichten Gewinn gesprochen werden kann oder nicht.

Da weder gegen die gesetzliche Grundlage Bedenken bestehen noch das Gesetz in denkmöglicher Weise angewendet worden ist, wurde der Beschwerdeführer nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Eigentumsrecht nicht verletzt.

Das Gleichheitsrecht wird durch den Bescheid einer Verwaltungsbehörde nur dann verletzt, wenn der Bescheid entweder in Handhabung einer mit dem Gleichheitssatz in Widerspruch stehenden Vorschrift oder willkürlicherweise ergeht (Erkenntnis Slg. Nr. 4352/1963 u. a.).

Daß gegen die Rechtsgrundlage des angefochtenen Bescheides Bedenken nicht bestehen, wurde bereits oben dargelegt. Aber auch das Verwaltungsverfahren bietet keinen Anhaltspunkt dafür, daß die belangte Behörde bei Erlassung des angefochtenen Bescheides willkürlich vorgegangen ist. Sie ist offenbar angesichts der im Abs. 27

der Durchführungsrichtlinien enthaltenen Beispiele von der Annahme ausgegangen, daß die Voraussetzungen für die Übertragung einer stillen Rücklage auf das Ersatzwirtschaftsgut nicht gegeben sind. Diese Ansicht mag auf einer richtigen oder unrichtigen Auslegung des Gesetzes beruhen, dafür, daß die Auslegung willkürlich erfolgt ist, fehlt jeder Anhaltspunkt. Der Beschwerdeführer ist somit auch nicht in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Gleichheitsrecht verletzt worden.

Da im Verfahren auch die Verletzung eines anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes nicht hervorgekommen ist, erweist sich die Beschwerde als unbegründet; sie war abzuweisen.

5301

Aufhebung der Verordnung der Bundesregierung vom 30. Juni 1965, BGBl. Nr. 295, betreffend die Neufestsetzung des Schlüssels für die Zuteilung der Bundesmittel an die Länder gemäß § 5 Abs. 2 des Wohnbauförderungsgesetzes 1954, BGBl. Nr. 153, wegen Gesetzwidrigkeit. Zur Auslegung des Begriffes „Wohnungsfehlbestand“ (§ 5 Abs. 1 Wohnbauförderungsgesetz 1954). Grundsatz der verfassungskonformen Gesetzesauslegung

Erk. v. 27. Juni 1966, V 33/65, V 39/65, V 42/65, V 2/66

Die Verordnung der Bundesregierung vom 30. Juni 1965, BGBl. Nr. 295, betreffend die Neufestsetzung des Schlüssels für die Zuteilung der Bundesmittel an die Länder gemäß § 5 Abs. 2 des Wohnbauförderungsgesetzes 1954, BGBl. Nr. 153, wird als gesetzwidrig aufgehoben.

Die Bundesregierung ist zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aufhebung im Bundesgesetzblatt verpflichtet.

Entscheidungsgründe:

I. Gemäß § 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 7. Juli 1954, BGBl. Nr. 153, womit Bestimmungen über die Förderung der Errichtung von Klein- und Mittelwohnungen getroffen und Grundsätze über die Schaffung von Wohnbauförderungsbeiräten aufgestellt werden (Wohnbauförderungsgesetz 1954), haben die Länder die Errichtung von Klein- und Mittelwohnungen sowie von Ledigen- und Lehrlingsheimen durch Neubau von Wohnhäusern oder durch Auf-, Zu- oder Einbauten in bestehenden Baulichkeiten zu fördern. Die Mittel werden aufgebracht durch Leistungen des Bundes, durch Leistungen der Länder und durch Rückflüsse aus Förderungsmaßnahmen (§ 3). Die Leistungen des