

TE Vwgh Erkenntnis 1998/11/19 96/15/0182

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.11.1998

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
23/01 Konkursordnung;
23/04 Exekutionsordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
66/02 Andere Sozialversicherungsgesetze;

Norm

BAO §21 Abs1;
BSVG §23;
BSVG §71 Abs4 idF 1988/751;
BSVG §71 Abs6 idF 1988/751;
BSVG §71 Abs7 idF 1988/751;
BSVGNov 13te Art1 Z3;
BSVGNov 13te;
EO §97;
EStG 1988 §2;
EStG 1988 §20 Abs1 Z4;
KO §1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zeller, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland gegen den Bescheid dieser Behörde, Berufungssenat VII, vom 26. März 1996, Zl. 17-95/4235/05, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1994 (Mitbeteiligter: W in L), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Der Mitbeteiligte bezog im Jahr 1994 neben Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund einer durch die Sozialversicherungsanstalt der Bauern ausbezahlten Pension nach dem Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG).

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Mitbeteiligten gegen den erstinstanzlichen Steuerbescheid Folge und rechnete dem Mitbeteiligten als Einkommen lediglich die Hälfte der nach Abzügen verbleibenden Pension zu. Die Ehegattin des Mitbeteiligten hatte mit Antrag vom 21. Februar 1989 ihren Anspruch auf Auszahlung der halben Pension im Sinn des § 71 Abs. 4 BSVG geltend gemacht.

Die Zurechnung bloß der halben Pension nach dem BSVG an den Mitbeteiligten begründete die belangte Behörde zusammengefaßt wie folgt:

Gemäß dem Legalitätsgrundsatz des Art. 18 Abs. 1 B-VG sei der Senat in der rechtlichen Beurteilung eines Sachverhaltes an die bestehenden verfassungsrechtlichen und einfach-gesetzlichen Bestimmungen sowie an Verordnungen gebunden. Er sei aber nicht an interne Normen, die keine generellen Rechtsvorschriften seien, gebunden, somit auch nicht an den (einschlägigen) Erlaß des Bundesministers für Finanzen vom 15. Dezember 1994. Die einkommensteuerrechtliche Beurteilung der gemäß § 71 Abs. 4 BSVG geteilten Auszahlung der Pension sei anhand der einkommensteuerrechtlichen Gesetze und Verordnungen vorzunehmen. Schon in mehreren vorangegangenen Berufungsentscheidungen habe die belangte Behörde ausgesprochen, daß sich weder aus dem Wortlaut des § 71 BSVG noch aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ableiten lasse, daß der Gesetzgeber mit dieser Regelung allgemeine steuerliche Grundsätze derogieren und einen eigenen Steuertatbestand schaffen wollte. Die vom Finanzamt gewählte Interpretation der genannten Gesetzesstelle, wonach der Pensionsbezug beim Pensionisten zur Gänze der Besteuerung zu unterziehen sei, sei zwar denkmöglich und möge sogar mit den seinerzeitigen Intentionen des Gesetzgebers übereinstimmen, würde jedoch zu einem verfassungswidrigen Ergebnis führen, daß nämlich der Mitbeteiligte ein Einkommen versteuern müßte, das ihm nicht zuzurechnen sei. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, also auch Pensionseinkünfte, seien demjenigen zuzurechnen, der sie erzielt habe. Erzielt habe die Einkünfte grundsätzlich derjenige, der sie durch seine eigene Arbeitskraft erwirtschaftete bzw. derjenige, der einen öffentlich-rechtlichen Anspruch auf eine Pension aus der Sozialversicherung erworben habe. Die Überlassung bereits zugeflossener Einkünfte an einen Dritten ändere als bloße Einkommensverwendung nichts an der Zurechnung an den Abgabepflichtigen. Unbeachtlich sei, an wen die Zahlungen geleistet worden seien, sofern diese Zahlungen auf einer Anweisung des Pensionisten beruhen oder ihm jedenfalls einen Vermögensvorteil verschaffen. Im Fall der Pensionsteilung nach § 71 BSVG könne nicht gesagt werden, daß die Sozialversicherungsanstalt der Bauern mit der Zahlung an die Gattin eine Verbindlichkeit des Mitbeteiligten seiner Gattin gegenüber übernommen habe. Auf dessen familienrechtlichen Verpflichtungen ergäben sich lediglich mittelbare Auswirkungen. Mit dieser Norm sollte die über die familienrechtliche Beistandspflicht hinausgehende Mitwirkung im bäuerlichen Betrieb berücksichtigt werden. Der Mitbeteiligte habe keine Möglichkeit, über jene Teile seiner Bauernpension zu verfügen, die seine Gattin für sich beansprucht habe und die ihr auch tatsächlich ausbezahlt worden seien. Dieser Teil der Pensionsbeträge sei daher sowohl der rechtlichen als auch der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Mitbeteiligten entzogen. Der Verwaltungsgerichtshof habe in dem vergleichbaren Fall geteilter Rentenbezüge aus der schweizerischen Ausgleichskasse nach Art. 22 des schweizerischen Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 20. Dezember 1946 entschieden (Erk. v. 27. April 1981, ZI. 79/17/2299), daß in diesem Fall der an sich Pensionsberechtigte zu keinem Zeitpunkt die Möglichkeit gehabt habe, über jene Teile der Ehepaar-Altersrente zu verfügen, die seine Frau für sich beansprucht habe und die ihr auch tatsächlich ausbezahlt worden seien. Dieser Betrag sei dem Pensionisten gemäß § 19 Abs. 1 EStG nicht zugeflossen und könne ihm daher einkommensteuerrechtlich auch nicht zugerechnet werden. Diese Rechtsansicht des erkennenden Senates habe auch in der Literatur ihren Niederschlag gefunden (Wanke, Der Auszahlungsanspruch nach § 71 BSVG, FJ 1991, 124 ff). Eine steuerlich unbeachtliche gesetzlich vorweggenommene Maßnahme der Einkommensverwendung liege deshalb nicht vor, weil der Auszahlungsanspruch ein öffentlich-rechtlicher Anspruch des Auszahlungsberechtigten sei, der auch gegen die Sozialversicherungsanstalt der Bauern gerichtlich durchsetzbar sei. Der Pensionsberechtigte habe es weder in seiner rechtlichen noch in seiner tatsächlichen Entscheidungsgewalt, ob ihm der volle Betrag oder nur die Hälfte des Pensionsanspruches ausbezahlt werde. Die Aufteilung der Pension entspreche der getrennten Besteuerung im Rahmen einer Mitunternehmerschaft in den Aktivzeiten. Der auszahlungsberechtigte Ehegatte erwerbe den Auszahlungsanspruch nämlich durch die Einsetzung seiner eigenen Arbeitskraft in dem auf gemeinsame Rechnung

und Gefahr bewirtschafteten land(forst)wirtschaftlichen Betrieb und nicht aufgrund seines familienrechtlichen Unterhaltsanspruches nach dem ABGB. Zur Bemessung der Höhe des Beitrages des Pensionsberechtigten an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern sei der gesamte Einheitswert heranzuziehen, womit dem Pflichtversicherten eine über seinen eigentumsrechtlichen und wirtschaftlichen Anteil hinausgehende Beitragsleistung vorgeschrieben werde. Der Reinertrag sei wesentlich von der Mitarbeit der Ehegattin beeinflusst. Die Mitwirkung der Ehegattin übe einen maßgeblichen Einfluß auf den Ertragswert der Landwirtschaft aus, dieser auf den Einheitswert und dieser wiederum auf die Höhe der Beitragsleistung an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern und letztlich auf die Höhe der ausbezahlten Pension. Es werde dem Ehegatten daher im Rahmen des Auszahlungsanspruches des § 71 Abs. 4 BSVG die Tätigkeit und der Einsatz seiner Arbeitskraft abgegolten, die auch ihren Niederschlag in der Beitragshöhe gefunden habe. § 71 Abs. 7 BSVG bestimme ausschließlich, unter welchen Voraussetzungen kein Auszahlungsanspruch bestehe (etwa bei einem eigenen Pensionsanspruch des Ehegatten), besage aber nichts über die einkommensteuerrechtliche Behandlung des Auszahlungsanspruches. Da der Auszahlungsberechtigte allein über die Wahrnehmung seines öffentlich-rechtlichen Anspruchs und damit über die Höhe seiner Einkünfte entscheide, und weil er damit auch die rechtliche und tatsächliche Verfügungsmacht erlange, liege darin ein (gemeint: kein) steuerlich unbeachtlicher Vorgang der Einkommensverwendung beim Pensionsberechtigten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Präsidentenbeschwerde gemäß § 292 BAO mit dem Begehren, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten unter Verzicht auf die Erstattung einer Gegenschrift vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 71 Abs. 1 und 4 BSVG in der Fassung der 13. BSVG-Novelle, BGBl. Nr. 751/1988, lautet:

"(1) Die Leistungen werden, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt wird, an den Anspruchsberechtigten ausbezahlt. Ist der Anspruchsberechtigte minderjährig, so ist die Leistung dem gesetzlichen Vertreter auszuführen. Mündige Minderjährige sind jedoch für Leistungen, die ihnen aufgrund ihrer eigenen Versicherung zustehen, selbst empfangsberechtigt. In den Fällen des gemäß § 182 entsprechend anzuwendenden § 361 Abs. 2 dritter Satz des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes ist die Leistung unmittelbar an den Antragsteller auszuführen. Ist für einen Anspruchsberechtigten ein Sachwalter bestellt, so ist diesem die Leistung auszuführen, wenn die Angelegenheiten, mit deren Besorgung er betraut worden ist, die Empfangnahme der Leistung umfassen.

...

(4) Von der dem Anspruchsberechtigten gebührenden Pension (Pensionssonderzahlung) ist die Hälfte dem Ehegatten des Pensionsberechtigten auszuführen, sofern dieser den land(forst)wirtschaftlichen Betrieb mit dem Pensionsberechtigten auf gemeinsame Rechnung und Gefahr in der Mindestdauer von 120 Kalendermonaten geführt bzw. mindestens in diesem Ausmaß im Betrieb des Pensionsberechtigten hauptberuflich mitgearbeitet hat.

...

(6) Als Pension im Sinne des Abs. 4 gilt jede aus den Versicherungsfällen der Alters- und der Erwerbsunfähigkeit gebührende Leistung nach diesem Bundesgesetz, bestehend aus ..., jedoch vermindert um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge."

Vorrangiges Ziel der 13. BSVG-Novelle war es, dem an der Betriebsführung beteiligten, aber von der Pflichtversicherung ausgeschlossenen Ehepartner einen getrennten Auszahlungsanspruch auf die Hälfte der dem Ehegatten gebührenden Pension zu sichern. Den Pensionsanspruch selbst hat nach wie vor nur der Versicherte, dem Ehegatten wird lediglich ein Auszahlungsanspruch eingeräumt (Wanke, a.a.O.). Bei gemeinsamer Betriebsführung durch Ehegatten wird nur ein Eheteil der Pflichtversicherung einer Pensionsversicherung unterworfen und es entsteht auch nur ein einziger Pensionsanspruch. Eine Verbesserung der sozialen Lage der Bäuerinnen wurde lediglich dadurch erreicht, daß diese zwar keinen eigenen Pensionsanspruch, aber einen Auszahlungsanspruch gemäß § 71 Abs. 4 BSVG erhalten (Wanke, a.a.O., m.w.N.).

Zur Berechnung dieses Auszahlungsanspruches bestimmt § 71 Abs. 6 BSVG, daß die Pension erst nach Verminderung um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge zu halbieren ist. Gegenstand der Teilung der Pension zwischen den Ehegatten ist daher nur die Nettopension.

Bei der steuerrechtlichen Beurteilung, wem das Einkommen bzw. Einkünfte oder Einnahmen zuzurechnen sind (§ 2 Abs. 1 EStG 1988), ist in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden; es kommt auf die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge an, weil die Einkommensteuer in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einzelnen und nicht rechtliche Gestaltungen erfassen will. Für die Zurechnung der Einkünfte ist somit nicht maßgeblich, aus welchem Rechtsgrund sie der Steuerpflichtige bezieht (vgl. zum Ganzen Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG 1988 III, Tz 7 zu § 2, sowie Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Tz 46 zu § 2, jeweils mit Hinweis auf

hg. Rechtsprechung). Eine steuerlich unbeachtliche bloße Einkommensverwendung ist nicht von einer Freiwilligkeit der Verfügung abhängig. So berührt eine Zwangsverwaltung nicht den Umstand, daß die daraus erzielten Einnahmen dem Verpflichteten zuzurechnen sind; ebenso sind einem Gemeinschuldner auch die Einkünfte aus einem zur Konkursmasse gehörenden Unternehmen zuzurechnen (vgl. die bei Hofstätter/Reichel, a.a.O., angeführte hg. Rechtsprechung).

In dem vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt kommt dem Umstand somit keine wesentliche Bedeutung zu, daß der Pensionsberechtigte keinen rechtlichen Einfluß darauf hat, ob der Ehegatte die diesem gemäß § 71 Abs. 4 BSVG zustehende Auszahlung auch in Anspruch nimmt. Entscheidend ist vielmehr, daß dem Ehegatten - wovon auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid (Seite 6) ausgeht - kein Pensionsanspruch, sondern lediglich ein Auszahlungsanspruch zusteht. Dieser hat keinen Einfluß auf allfällige gegen den Pensionsberechtigten gerichtete Pfändungen. Auch daraus ergibt sich eine besondere Art der Einkommensverwendung durch den Pensionsempfänger. Es liegt somit auf seiten des Pensionsberechtigten eine bloße (nicht zustimmungsbedürftige) Einkommensverwendung vor, nicht jedoch eine Verlagerung auch der Einkunftsquelle. Dieses Ergebnis stimmt mit der Absicht des Gesetzes überein, den Pensionsbeitrag vor der teilweisen Auszahlung an den Ehegatten um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge (somit auch um die Einkommensteuer) zu vermindern. Mag auch die Einführung des Anspruchs auf teilweise Auszahlung der Pension an den Ehegatten damit motiviert gewesen sein, dessen Stellung wegen seiner Mitarbeit im Betrieb zu verbessern, ändert dies nichts an der Zurechnung der in Rede stehenden Einkunftsquelle an den Mitbeteiligten. Die an die Ehegattin gewährten Auszahlungsbeträge - denen auch das Element der Unterhaltsabgeltung innewohnt, was sich aus der Anordnung des Gesetzgebers ergibt, daß bei ausreichender Eigenversorgung ein Auszahlungsanspruch nicht besteht - sind beim Mitbeteiligten als im Hinblick auf § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG unbeachtliche Einkommensverwendung zu werten.

Hinsichtlich der verfassungskonformen Besteuerung der Pension zur Gänze beim Pensionsberechtigten sei auf den in einer vergleichbaren Beschwerdesache ergangenen Ablehnungsbeschuß des Verfassungsgerichtshofes verwiesen (Beschuß vom 10. Dezember 1997, B 3089/96), in dem der Gerichtshof auf die Unbedenklichkeit einer Regelung verweist, welche die Progression ungeachtet der Auszahlungsmodalitäten beim Versicherten eintreten läßt, dessen Versicherungsbeiträge sich steuermildernd auswirken konnten. Auch unter diesem Gesichtspunkt erscheint es rechtmäßig, die Pension demjenigen zuzurechnen, der die Beiträge dafür steuermildernd einbezahlt hat.

Die belangte Behörde argumentiert damit, daß gemäß § 23 BSVG eine Teilung des Einheitswertes dann nicht stattzufinden hat, wenn Ehegatten ein und denselben land(forst)wirtschaftlichen Betrieb auf gemeinsame Rechnung und Gefahr führen und diesfalls der gesamte Einheitswert zur Bemessung der Höhe des Beitrages des Pensionsberechtigten an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern heranzuziehen ist. Damit würde, so die Ansicht der belangten Behörde, dem Pflichtversicherten eine über seinen eigentumsrechtlichen und wirtschaftlichen Anteil hinausgehende Beitragsleistung vorgeschrieben, weil der Reinertrag wesentlich von der Mitarbeit der Ehegattin beeinflußt werde.

Dem ist entgegenzuhalten, daß es durchaus der Intention der einschlägigen Rechtslage entspricht, nicht nur den Wert des Betriebes einem Ehegatten (pensionsrechtlich) zuzuordnen, sondern auch die daraus erzielte Pension. Allfällige privatrechtliche (mit dem Auszahlungsanspruch abzugeltende) Ansprüche bleiben unberührt. Der oben genannte

bewertungsrechtliche Vorgang, der außerdem nach § 32 Abs. 2 BewG bei der Ermittlung des Ertragswertes nicht auf die konkrete Bewirtschaftung zur Erzielung des "Reinertrags" Rücksicht nimmt, vermag somit die Ansicht der belangten Behörde nicht zu stützen.

Der Hinweis der belangten Behörde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. April 1981, Zl. 79/17/2299, vermag ihre Ansicht wegen einer nicht vergleichbaren Rechtslage nicht zu stützen.

Die belangte Behörde rechnete daher in Verkennung der Rechtslage nicht die gesamte Pension dem pensionsberechtigten Mitbeteiligten als Einkommen an, weshalb der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war.

Wien, am 19. November 1998

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Allgemein Anwendbarkeit zivilrechtlicher Bestimmungen Verträge und Vereinbarungen im öffentlichen Recht VwRallg6/1

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1996150182.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at