

TE Vwgh Erkenntnis 1996/1/24 93/13/0237

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.01.1996

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1220;
BAO §21 Abs1;
BAO §276 Abs1;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §27;
EStG 1972 §34 Abs1;
EStG 1972 §34 Abs3;
VwGG §41 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 93/13/0238

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl un Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Fegerl, über die Beschwerden 1) des Ing. Heinz T und 2) der Ingrid T, beide in W und beide vertreten durch Dr. T, Rechtsanwalt in W, gegen die Bescheide (Berufungsentscheidungen) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, je vom 18. August 1993, 1) Zl. 6/3 - 3047/92-01 und 2) Zl. 6/3 - 3021/92-01, jeweils betreffend Einkommensteuer 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von je S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Erstbeschwerdeführer hatte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1988 aus dem Titel der Hingabe eines Heiratsgutes für seinen im Jahre 1988 verehelichten Sohn einen Betrag von S 600.000,-- seine Ehegattin, die

Zweitbeschwerdeführerin, aus dem gleichen Grunde einen solchen von S 500.000,-- als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Ausgehend vom wirtschaftlichen Familieneinkommen der beiden Beschwerdeführer für das Jahr 1988 errechnete das Finanzamt unter Berücksichtigung einer weiteren Sorgepflicht der Beschwerdeführer für einen anderen Sohn den Ausstattungsanspruch des verehelichten Sohnes unter Heranziehung eines Prozentsatzes von 28 für die ersten S 500.000,-- von 23 für die zweiten S 500.000,-- und von 18 für den übersteigenden Betrag des Familieneinkommens mit einer Summe von S 541.218,--, welche es im Verhältnis der Beiträge der Beschwerdeführer zum Familieneinkommen als anzuerkennende Ausstattungsansprüche des verehelichten Sohnes den Beschwerdeführern zuwies und wofür es in der Beurteilung des Vorliegens einer berücksichtigungsfähigen außergewöhnlichen Belastung die aus der jeweiligen Höhe der zumutbaren Mehrbelastung sich ergebenden steuerlichen Konsequenzen zog.

In ihren gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen wandten sich die Beschwerdeführer gegen den vom Finanzamt vorgenommenen Abschlag von 2 % von den angesetzten Prozentsätzen aus dem Grunde der gegenüber dem anderen Sohn bestehenden Unterhaltsverpflichtung und sahen es des weiteren als unrichtig an, daß das Finanzamt lediglich das Jahr 1988 für die Ausmessung des Familieneinkommens herangezogen habe. Sowohl das Jahr 1987 als auch das Jahr 1988 seien atypisch nämlich dadurch gekennzeichnet gewesen, daß infolge eines Todesfalles keine Ausschüttungen aus einer Gesellschaft m.b.H. an die Beschwerdeführer erfolgen hätten können; diese Ausschüttungen seien in den Jahren 1989 und 1990 nachgeholt worden. Um die tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten richtig zu erfassen, werde beantragt, den Durchschnitt der Jahre 1986 bis 1989 für die Berechnung des Familieneinkommens heranzuziehen. Da die gesamte Heiratsausstattung lediglich 25,9 % des durchschnittlichen Familieneinkommens der Beschwerdeführer 1986 bis 1989 betragen habe, sei die gesamte Leistung des Heiratsgutes durch beide Beschwerdeführer als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

In seiner teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung zog da Finanzamt für die Ermittlung des Ausstattungsanspruches des verehelichten Sohnes der Beschwerdeführer deren durchschnittliches Familieneinkommen aus den Jahren 1986 bis 1988 heran, welches es in der Begründung der Berufungsvorentscheidung mit einem Betrag von S 3.212.894,-- bezifferte. Die Einbeziehung des wirtschaftlichen Einkommens der Beschwerdeführer im Jahre 1989 komme nicht in Betracht weil der Anspruch auf Leistung der Heiratsausstattung durch deren Hingabe im Jahre 1988 erloschen sei und Anhaltspunkte für das Bestehe eines Ergänzungsanspruches des Sohnes von den Beschwerdeführern nicht geltend gemacht worden seien. Die Beschränkung des Dotationsausmaßes um jeweils 2 % bei den entsprechenden Stufenprozentsätzen entspreche der Rechtsprechung der Zivilgerichte. Der anzuerkennende Ausstattungsbetrag für den verehelichten Sohn belaufe sich auf eine Summe von S 653.320,--, welcher mit einem Betrag von S 276.093,-- bei der Zweitbeschwerdeführerin und mit einem solchen von S 377.227,-- beim Erstbeschwerdeführer entsprechend zu berücksichtigen sei.

Die Beschwerdeführer beantragten die Entscheidung über ihre Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der Begründung, daß das Finanzamt den Ausführungen ihrer Berufungen nur teilweise gefolgt sei. In der mündlichen Verhandlung vor der belangte Behörde wies ihr steuerlicher Vertreter auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hin, wonach in Fällen schwankender Jahresgewinne nicht nur auf die Einkommensverhältnisse des Jahres der Eheschließung Rücksicht zu nehmen sei, weshalb gebeten werde, auch au die Einkommenssituation des Jahres 1989 Bedacht zu nehmen.

Mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden gab die belangte Behörde den Berufungen der Beschwerdeführer im Umfang des Inhaltes der zuvor ergangenen Berufungsvorentscheidungen und mit einer Begründung teilweise statt, die jener der Berufungsvorentscheidungen entspricht.

Gegen diese Bescheide richten sich die vorliegenden Beschwerden, in welchen die Beschwerdeführer im wesentlichen gleichlautend die Aufhebung der angefochtenen Bescheide aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der jeweiligen Erklärung begehrten, durch die angefochtenen Bescheide in ihrem Recht auf gesetzmäßige Berücksichtigung des dem Sohn gewährten angemessenen Heiratsgutes als außergewöhnliche Belastung und in ihren Verfahrensrechten verletzt zu sein.

Die belangte Behörde hat die Akten der Verwaltungsverfahren vorgelegt und in ihren Gegenschriften jeweils die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres sachlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Beratung und

Beschlußfassung verbundenen Beschwerden erwogen:

Unter dem Blickwinkel einer Verletzung von Verfahrensvorschriften rügen die Beschwerdeführer, daß den angefochtenen Bescheiden nicht entnommen werden könne, in welcher Weise die belangte Behörde das wirtschaftliche Einkommen der beiden Beschwerdeführer für die Jahre 1986 bis 1988 ermittelt und daraus den zugrunde gelegten Durchschnittsbetrag errechnet habe. Dies trifft zwar zu, führt die Beschwerden aber deswegen zu keinem Erfolg, weil das Finanzamt den Beschwerdeführern die Höhe ihres wirtschaftlichen Familieneinkommens im Durchschnitt der Jahre 1986 bis 1988 in den Berufungsvorentscheidungen bekanntgegeben hatte, die Beschwerdeführer im daran anschließenden Berufungsverfahren aber diesem Betrag nicht entgegengetreten sind, indem sie weder die Unrichtigkeit seiner Ermittlung behauptet, noch einen Mangel der Nachvollziehbarkeit des ermittelten Betrages gerügt haben. Tritt ein Abgabepflichtiger den (erstmals) in einer Berufungsvorentscheidung enthaltenen Fakten nicht entgegen, so können diese als richtig angenommen werden, weil einer Berufungsvorentscheidung auch die Wirkung eines Vorhaltes zukommt; sind die Beschwerdeführer dem ihnen in der Berufungsvorentscheidung bekanntgegebenen Betrag des durchschnittlichen Familieneinkommens für die Jahre 1986 bis 1988 im Verwaltungsverfahren mit der Behauptung mangelnder Überprüfbarkeit nicht mehr entgegengetreten, dann muß es ihnen verwehrt bleiben, die Nachvollziehbarkeit dieses Betrages erstmals vor dem Verwaltungsgerichtshof erfolgreich in Zweifel zu ziehen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 19. September 1995, 91/14/0208, und vom 2. August 1995, 93/13/0278).

Mit dem Hinweis auf die verwaltungsgerechtliche Judikatur über die Erforderlichkeit einer mehrere Besteuerungsperioden ergreifenden Betrachtungsweise des wirtschaftlichen Einkommens eines Dotationspflichtigen infolge schwankender Einkommensverhältnisse rüge die Beschwerdeführer, daß die belangte Behörde nicht auch das Jahr 1989 in die Ermittlung ihres durchschnittlichen Familieneinkommens einbezogen habe. Diese Rüge ist unberechtigt. Zwar trifft es zu, daß eine über das Jahr der Verehelichung hinausgehende Betrachtungsweise in der Ermittlung des Einkommens des Dotationspflichtigen geboten ist, um die tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten richtig zu erfassen, wenn die Einkommensverhältnisse des Dotationspflichtigen starken Schwankungen unterliegen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. September 1995, 92/13/0174, vom 25. Oktober 1994, 90/14/0191, und vom 19. Dezember 1990, 90/13/0015, ÖStZB 1991, 382), doch ist damit nur die Betrachtung solcher weiterer Besteuerungsperioden gemeint, die von dem Jahr der Verehelichung des Anspruchsberechtigten liegen. Der von den Beschwerdeführern begehrten Einbeziehung einer nach dem Jahr der Eheschließung des Anspruchsberechtigten gelegenen Besteuerungsperiode hingegen hat die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden zutreffend das Argument entgegengesetzt, daß der mit der Eheschließung im Jahre 1988 fällig gewordene Anspruch auf Heiratausstattung durch dessen Erfüllung in diesem Jahr erloschen ist. Der Verwaltungsgerichtshof tritt der von der belangten Behörde vertretene Auffassung bei, daß die Erforderlichkeit übergreifender Betrachtung mehrerer Besteuerungsperioden zur Ermittlung des Einkommens eines Dotationspflichtigen Besteuerungsperioden nach dem Jahr der Eheschließung aus dem von der belangten Behörde ins Treffen geführten Grund nicht erfassen kann. Die Einbeziehung der wirtschaftlichen Ergebnisse von Besteuerungsperioden nach dem Jahr der Verehelichung des Dotationsberechtigten in eine Durchschnittsermittlung der Bemessungsgrundlage für den Dotationanspruch würde nämlich zu einer Verfälschung des Umfangs der Belastung des Dotationspflichtigen führen. Abweichende Verhältnisse in den dem Jahr der Verehelichung folgenden Besteuerungsperioden können auf die zivilrechtlich allein maßgebende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Dotationspflichtigen im Zeitpunkt der Fälligkeit des Dotationanspruches nicht maßgebend sein. Die Berücksichtigung solcher zivilrechtlich unmaßgeblicher Verhältnisse aber bei der steuerlichen Ermittlung der den Dotationspflichtigen treffenden Belastung verbietet sich dann auch im bloßen Umfang einer Einbeziehung solcher rechtlich irrelevanter Verhältnisse in die Ermittlung eines mehrjährigen Einkommensdurchschnitts.

Die Beschwerdeführer verweisen schließlich darauf, daß nach einheitlicher Rechtsprechung der Zivilgerichte für das Ausmaß der Ausstattung nicht nur das Einkommen des Dotationspflichtigen, sondern auch dessen Vermögen heranzuziehen sei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist aber ein auf die Vermögenskomponente entfallender Teil des Dotationanspruches durch Hingabe von Vermögenswerten zu befriedigen und kann insoweit nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden (vgl. neben dem bereits zitierten hg. Erkenntnis vom 27. September 1995, 92/13/0174, auch die hg. Erkenntnisse vom 18. Juli 1995, 91/14/0016, vom 20. Oktober 1993, 89/13/0242, vom 15. Dezember 1992, 91/14/0011, ÖStZB 1993, 377, und vom 14. Mai 1991,

90/14/0281, ÖStZB 1992, 368). Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich durch die Ausführungen der Beschwerdeführer, denen diese Judikatur bekannt ist, zu einem Abgehen von dieser seiner Rechtsprechung nicht veranlaßt. Die von den Beschwerdeführern geltend gemachte Widersprüchlichkeit dieser Rechtsprechung zu jener der Zivilgerichte liegt deswegen nicht vor, weil die den Zivilgerichten obliegende Beurteilung der maßgebenden Bemessungsgrundlage für den Dotationsanspruch im Umfang der Einbeziehung auch des Vermögens des Dotationspflichtigen von der steuerlich relevanten Frage zu unterscheiden ist, in welchem Umfang ein gegen einen Abgabepflichtigen geltend gemachter Dotationsanspruch geeignet ist, sein steuerlich relevantes Einkommen im Sinne außergewöhnlicher Belastung seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in der betroffenen Besteuerungsperiode zu mindern.

Daß der Verwaltungsgerichtshof eine abweichende Betrachtungsweise in Richtung einer Möglichkeit einer außergewöhnlichen Belastung des Einkommens auch durch den in der Vermögenskomponente gegründeten Ausstattungsanspruch für den Fall als geboten angesehen hat, daß das Vermögen nur aus Betriebsvermögen bestünde, welches dem Betrieb nicht ohne Gefährdung des wirtschaftlichen Weiterbestandes entzogen werden könne, trifft zu (vgl. die bereits zitierten hg. Erkenntnisse vom 18. Juli 1995, 91/14/0016, vom 15. Dezember 1992, 91/14/0011, und vom 14. Mai 1991, 90/14/0281, ÖStZB 1992, 368). Daß es sich bei den Vermögenswerten der Beschwerdeführer um Betriebsvermögen solcher Beschaffenheit gehandelt hätte, haben die Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren aber nicht dargetan. Ihre diesbezüglich vor dem Verwaltungsgerichtshof aufgestellte Behauptung widerspricht dem Neuerungsverbot und wäre auch ohne einen Verstoß gegen dieses nicht geeignet, das Vorliegen der in der zuvor dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes angeführten Voraussetzungen für eine ausnahmsweise Berücksichtigung des auf die Vermögenskomponente entfallenden Anteiles des Dotationsanspruches als außergewöhnliche Belastung zu rechtfertigen. Das Anwachsen des Wertes der Beteiligung der Beschwerdeführer an der Gesellschaft m.b.H. zufolge unterbliebene Ausschüttungen hat zu einer Vermögensvermehrung, aber nicht zu einem Einkommen geführt. Soweit die Beschwerdeführer darauf hinweisen, daß der Verwaltungsgerichtshof in seinem von ihnen ins Treffen geführten Erkenntnis vom 14. Mai 1991, 90/14/0281, ÖStZB 1992, 368, ausgeführt hat, daß dem Einkommensbegriff die Vermögensvermehrung wesentlich ist stellt ihre Interpretation dieser Ausführungen dahin, daß es bei der abgabenrechtlichen Ermittlung des für die Höhe des Ausstattungsanspruches maßgebenden wirtschaftlichen Einkommensbegriffes auf die Vermögensvermehrung ankomme, eine offensichtliche Mißdeutung der Aussage dieses Erkenntnisses dar, weil nicht umgekehrt jede Vermögensvermehrung Einkommen ist, wie dies der Bestimmung des § 2 Abs. 2 EStG 1972 entnommen werden kann.

Im übrigen liegt die Entscheidung über die Vornahme oder das Unterbleiben einer Gewinnausschüttung in der Hand der Gesellschafter, denen die Wahl offensteht, von der Gesellschaft erwirtschaftete Gewinne entweder durch deren Ausschüttung zu Gesellschaftereinkünften aus Kapitalvermögen werden zu lassen oder durch das Unterlassen einer Ausschüttung die Vermögenswerte ihrer Beteiligungen zu erhöhen. Die von den Gesellschaftern in dieser Hinsicht getroffene Wahl hat jeder Gesellschafter in steuerlicher Hinsicht gegen sich gelten zu lassen. Der Vollständigkeit halber sei schließlich noch angefügt, daß das Beschwerdevorbringen über den Tod einer Gesellschafterin im Jahre 198 zum einen die Behauptung widerlegt, daß im Jahre 1987 "wegen eines Todesfalles" keine Ausschüttungen vorgenommen worden seien, und daß zum anderen die Ausführungen über die mit einer Herbeiführung eines Gesellschafterbeschlusses über eine Gewinnausschüttung ins Treffen geführten "Komplikationen und Kosten" wegen des anhängigen Abhandlungsverfahrens auch für das Jahr 1988 nicht behaupten, es wäre die Herbeiführung eines Gesellschafterbeschlusses unmöglich gewesen. Das Fehlen sonstigen Vermögens der Beschwerdeführer haben sie erst recht nicht einmal behauptet.

Die Untauglichkeit des im Verwaltungsverfahren erstatteten Vorbringens der Beschwerdeführer über die eine Erhöhung des einkommensteuerlich relevanten Dotationsanspruches ihres verehelichte Sohnes ihrer Auffassung nach rechtfertigenden Umstände läßt die von den Beschwerdeführern schließlich noch gerügte Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde in keiner Weise erkennen, wozu noch kommt, daß es im auf das Erwirken einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren ausschließlich dem Abgabepflichtigen obliegt, selbst einwandfrei das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. neben dem bereits zitierten hg. Erkenntnis vom 19. September 1995, 91/14/0208, auch das hg. Erkenntnis vom 26. November 1991, 91/14/0167).

Die Beschwerden erwiesen sich somit als unberechtigt und waren deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen, wobei der Verwaltungsgerichtshof von der Durchführung der beantragten mündliche Verhandlung aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG Abstand genommen hat.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Schlagworte

Sachverhalt Neuerungsverbot Allgemein (siehe auch Angenommener Sachverhalt)

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1993130237.X00

Im RIS seit

03.04.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at