jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1995/9/27 93/13/0095

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.09.1995

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §58 Abs2;
AVG §59 Abs1;
AVG §60;
BAO §22 Abs1;
BAO §22 Abs2;
BAO §23 Abs1;
BAO §93 Abs2;
BAO §93 Abs3 lita;
EStG 1972 §29 Z2;
EStG 1972 §31 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des W in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V, vom 31. März 1993, Zl. 6/3 - 3084/88-06, 6/3 - 3261/88-06, betreffend Einkommensteuer 1983 - 1986,

Spruch

1. den Beschluß gefaßt:

Die Beschwerde wird im Umfang ihrer Bekämpfung auch des Abspruches des angefochtenen Bescheides über die Einkommensteuer für das Jahr 1983 zurückgewiesen;

und 2. zu Recht erkannt:

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer hielt eine - im Erbweg vermehrte - Beteiligung an der seinen Familiennamen tragenden

K. Gesellschaft m.b.H. im Umfang von zuletzt 35 %.

Mit einem am 13. September 1984 errichteten Notariatsakt trat der Beschwerdeführer den 25 % der Beteiligung an dieser Gesellschaft umfassenden Teil seines Geschäftsanteiles schenkungsweise seiner Gattin ab, wobei die Rechtswirksamkeit dieser schenkungsweisen Abtretung durch die nach dem Inhalt des Gesellschaftsvertrages erforderliche Zustimmung aller Gesellschafter aufschiebend bedingt wurde. Diese Zustimmung der Gesellschafter wurde am 25. September 1984 schriftlich erklärt, wobei die zustimmenden Gesellschafter für die Abtretung gleichzeitig auch auf die Ausübung ihres gesellschaftsvertraglich eingeräumten Übernahmerechtes verzichteten. Am selben Tag bot die Gattin des Beschwerdeführers den ihr von diesem geschenkten Geschäftsanteil an der K. Gesellschaft m.b.H. von 25 % zum Preis von S 10,000.000,-- der mit Notariatsakt vom 12. September 1984 gegründeten und ausschließlich aus den übrigen Gesellschaftern der K. Gesellschaft m.b.H. bestehenden C. Gesellschaft m.b.H. zur Abtretung an. Tags darauf, nämlich am 26. September 1984, bot auch der Beschwerdeführer seinen ihm verbliebenen Geschäftsanteil an der K. Gesellschaft m.b.H. im Ausmaß von 10 % der C. Gesellschaft m.b.H. zum Preis von S 4,000.000,-- zur Abtretung an. Die C. Gesellschaft m.b.H. nahm das Abtretungsanbot der Gattin des Beschwerdeführers am 1. Oktober 1984, jenes des Beschwerdeführers am 2. Oktober 1984 an. Von den aus diesen Abtretungsgeschäften erzielten Erlösen wurde nach Abdeckung von Verbindlichkeiten ein Teilbetrag von S 2,000.000,-- zunächst auf einem Sparbuch deponiert, während der Restbetrag von S 10,000.000,-- in Wertpapieren angelegt wurde, die auf Depots gelegt wurden, über welche beide Ehegatten verfügungsberechtigt waren.

Über die steuerrechtliche Beurteilung der in der dargestellten Weise vorgenommenen Veräußerung des Geschäftsanteiles des Beschwerdeführers an der K. Gesellschaft m. b.H. von 35 % und die daraus resultierende Zurechnung der Erträgnisse der veranlagten Erlöse geht der zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bestehende Streit.

Im Zuge einer die Jahre 1983 bis 1985 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung beurteilte die Prüferin die vom Beschwerdeführer eingehaltene Vorgangsweise als Gestaltungsmißbrauch nach § 22 BAO, unterzog den gesamten Veräußerungserlös abzüglich von Beratungskosten der Besteuerung als Einkünfte im Sinne des § 29 Z. 2 EStG 1972 und besteuerte auch sämtliche Zinserträge aus Sparguthaben und Wertpapieren als Einkünfte aus Kapitalvermögen beim Beschwerdeführer. Der Beschwerdeführer habe außersteuerliche Gründe für die als ungewöhnlich und unangemessen zu beurteilende rechtliche Gestaltung der Veräußerung seines Geschäftsanteiles nicht überzeugend dargetan. Weder das behauptete Motiv einer beabsichtigten Beschränkung des Haftungsrisikos des Beschwerdeführers für Fehleinschätzungen in seinem Beruf als Sachverständiger noch das mit der Reisetätigkeit des Beschwerdeführers und seinem daraus resultierenden höheren Unfallrisiko begründete Bestreben, seine Ehegattin durch die Übertragung der Geschäftsanteile finanziell abzusichern, seien glaubhaft. Der Beschwerdeführer habe im maßgeblichen Zeitpunkt zwei Eigentumswohnungen und die in Rede stehenden Anteile an der K. Gesellschaft m.b.H. besessen. Wären tatsächlich Überlegungen über die Möglichkeit der Haftungseinschränkung im Vordergrund gestanden, so wäre eine Übertragung des Grundbesitzes viel näher gelegen, weil die Gesellschaftsanteile angesichts des gesellschaftsvertraglich vereinbarten Zustimmungsrechtes der übrigen Gesellschafter zu einer Veräußerung für Dritte ohnehin nicht verwertbar gewesen wären. Insoweit sei aber auch eine finanzielle Absicherung der Gattin des Beschwerdeführers durch die Übertragung solcher Gesellschaftsanteile nicht zielführend gewesen. Gegen die vom Beschwerdeführer vorgebrachten außersteuerlichen Gründe der vorgenommenen Rechtsgestaltung spreche schließlich auch das Bild der zeitlichen Abfolge des Geschehens.

Das Finanzamt folgte der Auffassung der Prüferin und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1984 und 1985 und aus hier nicht interessierenden Gründen auch einen geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1983. In dem nach aufsichtsbehördlicher Behebung eines im Veranlagungswege ergangenen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1986 in der Folge neuerlich erlassenen Einkommensteuerbescheid für dieses Jahr wurden, anders als in den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1984 und 1985, die von der Gattin des Beschwerdeführers erklärten Kapitalerträge aus den angelegten Veräußerungserlösen nicht beim Beschwerdeführer versteuert.

Gegen die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheide 1983 bis 1985 erhob der

Beschwerdeführer ebenso Berufung wie gegen den später erlassenen abgeänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1986. In der hier interessierenden Frage der Beurteilung der Veräußerungsvorgänge hinsichtlich der Geschäftsanteile an der K. Gesellschaft m.b.H. trat der Beschwerdeführer der behördlichen Auffassung im wesentlichen mit folgendem Vorbringen entgegen:

Die Möglichkeit günstiger steuerlicher Gestaltung entspringe einem von der Rechtsordnung anerkannten Interesse, sodaß das Recht des wahlweisen Gebrauches der Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes abgabenrechtlich auch dann unangetastet sei, wenn der gewählte Weg ausschließlich zum Zweck der Abgabenersparnis eingeschlagen worden wäre. Tatsächlich habe der Beschwerdeführer zur Ordnung seiner Lebenssituation indessen einen normalen, gewöhnlichen Weg eingeschlagen, der ihm massiv von wirtschaftlichen und sonst beachtlichen Gründen vorgegeben und auch ohne jede Steuerersparnis beschritten worden wäre. Es habe der Beschwerdeführer seine Tätigkeit als Sachverständiger nämlich derart erheblich ausgeweitet, daß er sich veranlaßt gesehen habe, das mit seiner Tätigkeit verbundene Haftungsrisiko zu mindern. Nach entsprechender Beratung sei der Beschwerdeführer auf die Möglichkeit einer Beschränkung des Haftungspotentiales durch Vermögensübertragungen verfallen; in diesen Überlegungen sei der Beschwerdeführer noch durch den Umstand bestärkt worden, daß er durch seine zahlreichen Reisen einem erhöhten Unfallrisiko ausgesetzt gewesen sei und unerwünschte Rechtsfolgen bezüglich seines Vermögens für den Ablebensfall vermeiden habe wollen. Den vom Beschwerdeführer vorgetragenen Gründen seines Handelns habe die Behörde Beachtlichkeit zu Unrecht abgesprochen. Die von der Behörde erwähnten Eigentumswohnungen des Beschwerdeführers sollten seinerzeit seinen Kindern zugehen, seine Gattin sei schon seit dem im Jahre 1982 erfolgten Ankauf einer Liegenschaft wohnungsmäßig versorgt gewesen; durch den Verkauf ihrer Gesellschaftsanteile sei sie in die Lage versetzt worden, die auf der gekauften Liegenschaft aushaftenden Darlehen zurückzuzahlen. Der von der Behörde überdies getroffene Hinweis auf die dem Beschwerdeführer zur Verfolgung seiner Absichten offenstehende Möglichkeit einer testamentarischen Verfügung gehe ins Leere, weil Pflichtteilsansprüche schließlich an die Berechtigten bar zu leisten seien. Sachverhaltsbezogen sei darauf hinzuweisen, daß die Gattin des Beschwerdeführers ihre Anteile am 25. September 1984, der Beschwerdeführer hingegen seine Anteile erst am 26. September 1984 zum Kauf angeboten habe. Erst nach den Verhandlungen über den Verkauf mit der Gattin des Beschwerdeführers nämlich hätten mit diesem massive Verhandlungen eingesetzt, weil der Beschwerdeführer selbst ursprünglich nicht verkaufen, sondern seinen Anteil zur weiteren Verfolgung der Geschäfte des Unternehmens behalten habe wollen. Es habe der Beschwerdeführer auch Vorbehalte gegen einen Verkauf seiner Anteile deswegen gehabt, weil im Firmennamen letztlich sein Familienname aufscheine und die Anteile sein Familienerbe darstellten. Erst die massiven Verhandlungen, ausführliche Gespräche mit seiner Gattin und das lukrative Angebot hätten schließlich zum Verkauf der Anteile durch den Beschwerdeführer geführt. Als annehmende Käufer seien nicht die übrigen Gesellschafter der K. Gesellschaft m.b.H., sondern sei vielmehr eine C. Gesellschaft m.b.H. aufgetreten, deren Anteilsinhaber dem Beschwerdeführer bis zum heutigen Tage unbekannt seien.

In einer Stellungnahme zu diesem Berufungsvorbringen verwies die Prüferin auf die Identität der Gesellschafter der C. Gesellschaft m.b.H. mit den übrigen Gesellschaftern der K. Gesellschaft m.b.H. und auf den Zeitpunkt der Übertragung der Gesellschaftsanteile durch den Beschwerdeführer an seine Ehegattin gerade im Zuge laufender Verhandlungen über die Anteilsveräußerung. Nach Angaben von Vertretern der K. Gesellschaft m.b.H. hätten die Verkaufsverhandlungen über die Anteile des Beschwerdeführers nämlich schon zu einem viel früheren Zeitpunkt begonnen.

Dem hielt der Beschwerdeführer entgegen, daß es sich bei solchen Verhandlungen ausschließlich um einseitige Kaufanträge der übrigen Gesellschafter der K. Gesellschaft m.b.H. gehandelt habe, weil der Beschwerdeführer selbst bis zum 26. September 1984 nicht die geringste Verkaufsabsicht gehegt habe. Ausführliche Gespräche mit seiner Gattin, die schließlich doch beträchtliche Höhe des gebotenen Kaufpreises und die Überlegung, daß eine eventuelle Wertminderung des dem Beschwerdeführer verbliebenen Geschäftsanteiles auf Grund mangelhafter Geschäftsführung von ihm kaum verhindert hätte werden können, hätten den Beschwerdeführer schließlich trotz bestehender Bedenken zur Annahme des Kaufanbotes bewogen. Der behördlichen Beurteilung des Vorliegens von Gestaltungsmißbrauch nach § 22 BAO widerspreche der Umstand, daß der Beschwerdeführer durch die rechtsgültige Schenkung die zivilrechtliche Verfügungsmacht über die geschenkten Geschäftsanteile verloren habe. Weshalb das Bestreben des Beschwerdeführers nach Einschränkung seines Haftungspotentiales wirtschaftlich nicht begründet sein solle, sei unverständlich. Habe der Beschwerdeführer seine Tätigkeit als Sachverständiger in der Rechtsform einer

Einzelunternehmung ausgeführt und demnach für Schulden und allfällige Gewährleistungsansprüche mit seinem ganzen Vermögen gehaftet, dann wäre doch im Falle der erfolgreichen Geltendmachung eines Schadenersatzanspruchs gegen ihn eine gänzliche Vernichtung seiner wirtschaftlichen Existenz durchaus im Bereich des Möglichen gelegen. Der Wunsch nach Risikobeschränkung und Sicherung der Versorgung der Ehegattin des Beschwerdeführers erscheine daher auch ohne Erzielung eines eventuellen steuerlichen Vorteils verständlich.

In der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde ergänzte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers das Berufungsvorbringen im hier interessierenden Umfang dahin, daß zwischen den beiden Gesellschaftergruppen der K. Gesellschaft m. b.H. langjährige Feindschaft bestanden habe, welche zu langwierigen Prozessen geführt habe, weil die Gegenseite den Beschwerdeführer weitgehend entmachten und eine Aushöhlung seiner Gesellschaftsrechte erwirken habe wollen. Aus Versorgungsgründen und weiteren äußerst gewichtigen außersteuerlichen Gründen (die Ehegattin des Beschwerdeführers habe die Geschäftsanteile und die Kinder hätten Grundvermögen erhalten sollen, was auch tatsächlich in dieser Form durchgeführt worden sei) sei die Schenkung an die Ehegattin des Beschwerdeführers erfolgt. Erst nach diesem Zeitpunkt seien Verkaufsverhandlungen geführt worden, im Zuge deren auch die übrigen wechselseitigen Ansprüche und Forderungen beseitigt hätten werden sollen. Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, daß zuerst die Ehegattin des Beschwerdeführers über die Anteile einen Kaufvertrag abgeschlossen habe und daß man sich erst danach auf eine "Paketlösung" geeinigt habe, indem auch der Beschwerdeführer seine übrigen Anteile veräußert habe. Die Schenkungsabsicht habe bereits sei langem bestanden; virulent sei das Problem zu dem Zeitpunkt geworden, in welchem der Beschwerdeführer seine selbständige Tätigkeit als Sachverständiger begonnen habe, da die Haftungsfrage ungeklärt gewesen sei. Eine Versicherungslösung sei deswegen nicht ins Auge gefaßt worden, weil Sachverständige keine Pflichtversicherungen hätten, weil eine Ablebensversicherung die Risken aus der laufenden Berufstätigkeit des Beschwerdeführers nicht abgedeckt hätte und weil zu bezweifeln sei, daß im Falle einer freiwilligen Versicherung die Prämie in einer vernünftigen Relation zur Leistung gestanden wäre; dem Abgabepflichtigen müsse es frei stehen, in welcher Form er sich gegen mögliche Haftungen absichere. Ob ein Haftungsfall je schon eingetreten sei, sei nicht bekannt; auf Grund der Tätigkeit habe eine Inanspruchnahme aber jederzeit gedroht. Dafür, daß gerade 25 % geschenkt worden seien, seien nach der damaligen Rechtslage gewiß auch steuerliche Gründe maßgeblich gewesen. Zum Zeitpunkt der Schenkung sei aber der Verkauf noch nicht bekannt gewesen. Es habe nicht einmal ein entsprechendes Anbot in der letztlich bezahlten Höhe gegeben. Ein gemeinsames Depot sei aus reiner Renditeüberlegung angelegt worden, um für höhere Beträge höhere Zinsen bei niedrigeren Kosten zu haben. Ein Vermögensrückfluß von der Ehegattin des Beschwerdeführers an diesen sei nicht erfolgt; das Konto sei über Jahre unverändert geblieben.

Die Ehegattin des Beschwerdeführers gab in ihrer zeugenschaftlichen Vernehmung durch den Berufungssenat zunächst an, daß konkrete Gespräche über die Schenkung der Geschäftsanteile im Jahre 1984 geführt worden seien, wobei sie dies über Hinweis des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers dahin korrigierte, daß bereits zu einem früheren Zeitpunkt, nämlich etwa 1979, immer die Frage der Schenkung ventiliert worden sei. Zum Zeitpunkt der Schenkung habe sie keineswegs die Absicht gehabt, die Anteile, die ja für ihre Absicherung gedacht gewesen seien, zu verkaufen. Auch der Beschwerdeführer habe zum damaligen Zeitpunkt keine Verkaufsabsicht für die ihm verbliebenen Anteile gehabt; der schließliche Verkauf der Anteile sei zwischen den Ehegatten abgesprochen worden, wobei das wirklich ausgezeichnete Offert hiefür maßgeblich gewesen sei. Die Anlage des nach Abdeckung von Schulden und Beratungskosten verbliebenen Verkaufserlöses in Wertpapieren sei gemeinsame Entscheidung der Ehegatten gewesen; daß beide Ehegatten über das Depot gemeinsam verfügungs- und zeichnungsberechtigt seien, sei auf ihre intakte Ehe zurückzuführen.

Nachdem der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers noch zu Protokoll gab, ausschlaggend für den Verkauf der verbleibenden 10 %-Anteile durch den Beschwerdeführer sei letztlich der Umstand gewesen, daß er ihn davon überzeugen habe können, daß er bei einem so geringfügigen Anteil praktisch keinerlei Rechte mehr gehabt hätte, wurde dem steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers noch ein Schreiben der K. Gesellschaft m.b.H. vom 15. Mai 1987 zur Kenntnis gebracht, in welchem dem Finanzamt mitgeteilt worden war, daß der Beginn der Verhandlungen über den Verkauf der Geschäftsanteile des Beschwerdeführers im Zeitraum der zwischen ihm und der Gesellschaft geführten Prozesse anzusiedeln sei. Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers brachte dazu vor, daß der Begriff des Beginnes der Verkaufsverhandlungen insoweit zu relativieren sei, als die Gegenseite natürlich stets Interesse an einem Kauf der Anteile gehabt habe. Auch der Umstand, daß die Gesellschafter einer Schenkung der Geschäftsanteile

zustimmen mußten, sei dahin zu relativieren, daß zum damaligen Zeitpunkt keineswegs klar gewesen sei, ob eine Anfechtung der dieses Zustimmungsrecht der übrigen Gesellschafter regelnden Bestimmung des Gesellschaftsvertrages wegen Sittenwidrigkeit nicht Erfolg gehabt hätte.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1983 bis 1986 ab. Dem Berufungsbegehren des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid 1983 wurde zur Gänze, seinem Berufungsbegehren gegen die Einkommensteuerbescheide 1984 bis 1986 aus denselben, hier nicht interessierenden Gründen teilweise entsprochen. An der steuerlichen Zurechnung der gesamten Erlöse aus der Veräußerung des seinerzeitigen Geschäftsanteiles des Beschwerdeführers an der K. Gesellschaft m. b.H. im Umfang von 35 % an den Beschwerdeführer hielt die belangte Behörde im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1984 fest, wobei sie zugunsten des Beschwerdeführers aber von diesem zusätzlich geltend gemachte weitere Beratungskosten abzog. Ebenso hielt die belangte Behörde an der ausschließlichen Zurechnung der aus der Veranlagung der Erlöse erzielten Kapitalerträge an den Beschwerdeführer in den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1984 und 1985 fest, in welchem Sinn sie schließlich auch den erstinstanzlichen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1986 zum Nachteil des Beschwerdeführers abänderte. In der Begründung ihres Bescheides führte die belangte Behörde im hier interessierenden Umfang im wesentlichen folgendes aus:

Unbestritten sei, daß der Beschwerdeführer innerhalb der letzten fünf Jahre am Stammkapital der K. Gesellschaft m.b.H. zu mehr als 25 % beteiligt gewesen sei und der veräußerte Anteil ein Prozent des Stammkapitals überstiegen habe. Bei seiner Ehegattin lägen hingegen die Voraussetzungen des § 31 Abs. 1 EStG 1972 nicht vor, sodaß die Veräußerung des 25 %-Anteiles durch die Ehegattin des Beschwerdeführers der Einkommensteuerpflicht nicht unterläge, wenn die Schenkung der Gesellschaftsanteile an sie nicht als Scheingeschäft oder Gestaltungsmißbrauch zu qualifizieren wäre. Der zwischen den Ehegatten am 13. September 1984 in Form eines Notariatsaktes abgeschlossene Vertrag sei formal als Schenkung zu beurteilen, die beiden Ehegatten hätten aber eine unentgeltliche Zuwendung der Geschäftsanteile von 25 % vom Beschwerdeführer an seine Ehefrau, verbunden mit der entsprechenden Vermögensminderung des Ehemannes und der gleichzeitigen Vermögensvermehrung der Ehefrau, gar nicht ernstlich gewollt und diesen Schenkungsvertrag nur zur Vermeidung der Rechtsfolgen des § 31 Abs. 1 EStG 1972 geschlossen. Für diese Annahme spreche die intakte Ehe des Beschwerdeführers, welche es den Eheleuten ermöglicht habe, steuerliche Vorteile optimal auszunutzen und ihr Handeln nicht durch wirtschaftliche Motive, sondern durch Überlegungen der Steuervermeidung bestimmen zu lassen. Die Einkommens- und Vermögensverhältnisse der beiden Ehegatten seien im konkreten Fall derart gelagert gewesen, daß keine wirtschaftliche Notwendigkeit für eine Versorgung der Ehefrau des Beschwerdeführers in der Form bestanden habe, daß der Beschwerdeführer ihr seine Geschäftsanteile in einem derartigen Ausmaß schenken hätte müssen. Die Ehegattin des Beschwerdeführers habe über Grundvermögen verfügt und selbst Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. Der Beschwerdeführer hingegen habe zum maßgeblichen Zeitpunkt außer zwei Eigentumswohnungen, die in Zukunft seinen Kindern übereignet werden sollten, und einem Betriebsvermögen in bescheidener Höhe nur die Geschäftsanteile an der

K. Gesellschaft m.b.H. besessen. Angesichts der Feindschaft zwischen dem Beschwerdeführer und den übrigen Gesellschaftern der K. Gesellschaft m.b.H. wäre die Beibehaltung der Minderheitsanteile von 35 % auf Dauer wirtschaftlich ebensowenig sinnvoll gewesen wie eine Übertragung von Anteilen an die Ehegattin. Wenn auch im Zeitpunkt der Schenkung der 25 %-Anteile an die Ehegattin mangels eines entsprechenden Anbotes der übrigen Gesellschafter noch nicht unmittelbar an eine Veräußerung der Anteile gedacht worden sei, so bestehe dennoch für den Berufungssenat kein Zweifel daran, daß das letztliche Fernziel des Beschwerdeführers die Veräußerung der Gesellschaftsanteile gewesen sei, wobei auch schon vorsorglich auf die einkommensteuerlichen Konsequenzen für den Fall der künftigen Veräußerung Bedacht genommen worden sei. Schließlich sei auch der Erlös aus der Veräußerung der Gesellschaftsanteile in einer Art und Weise verwendet worden, die als zumindest teilweise Rückübertragung von Vermögen von der Ehegattin auf den Beschwerdeführer betrachtet werden müsse. Auf Grund der gemeinsamen Verfügungsberechtigung über die Wertpapierdepots habe auch der Beschwerdeführer über alle angeschafften Wertpapiere verfügen können, woraus geschlossen werden müsse, daß seine Gattin auf ihre dem Eigentumsrecht wesentliche Befugnis zum Ausschluß anderer von der Verfügung über Substanz und Erträgnisse der Wertpapiere zugunsten des Beschwerdeführers verzichtet habe. Auch potentielle Gläubiger des Beschwerdeführers hätten damit die Möglichkeit gehabt, Ansprüche gegen den Beschwerdeführer durch Exekution auf die angelegten Wertpapiere zu befriedigen, weshalb der vom Beschwerdeführer behauptete Zweck der Schenkung, sein berufliches

Haftungspotential zu beschränken, auf diese Weise nicht erreicht habe werden können. Wäre eine Schenkung ernstlich beabsichtigt gewesen, so hätten der Beschwerdeführer und seine Ehegattin die aus den jeweiligen Veräußerungen erzielten Erlöse getrennt veranlagen und diesfalls auch geringere Renditen in Kauf nehmen müssen. Als Rückübertragung von Vermögen sei es schließlich auch zu beurteilen, daß die Ehegattin des Beschwerdeführers am 28. Dezember 1984 für den Beschwerdeführer einen Betrag von S 11.000,-- zur Teilabdeckung seiner freiwilligen Versicherung bei der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten bezahlt habe; diese Zahlung sei deswegen nicht vom Beschwerdeführer, sondern von seiner Ehegattin geleistet worden, weil die Ehegattin des Beschwerdeführers zum Unterschied von diesem ihren gesetzlich zustehenden Höchstbetrag im Sinne des § 18 Abs. 2 Z. 4 EStG 1972 noch nicht ausgeschöpft gehabt habe, woraus das Bestreben der Eheleute zur optimalen Ausnutzung steuerlicher Vorteile ersichtlich sei. Es sei der behauptete Schenkungsvertrag mangels Vorliegens eines Schenkungswillens somit als Scheingeschäft nach § 23 Abs. 1 BAO zu beurteilen, weshalb die Einkommensteuer so zu erheben sei, als ob der Beschwerdeführer selbst den gesamten Geschäftsanteil von 35 % an die C. Gesellschaft m.b.H. veräußert hätte. Es lasse sich die Vorgangsweise der Ehegatten aber auch als Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes ansehen. Die nicht gewünschte Folge einer Vermögensvermehrung der Ehegattin und einer Vermögensverminderung des Beschwerdeführers durch die Übertragung der 25 %-Anteile sei nach steuerfreiem Verkauf der 25 %-Anteile durch Wertpapierkauf und Anlegung der Wertpapiere auf gemeinsamen Depots wieder rückgängig gemacht worden. Die den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessene rechtliche Gestaltung im Sinne des § 22 Abs. 2 BAO wäre eine Veräußerung aller 35 %-Anteile durch den Beschwerdeführer gewesen. Es sei demnach der gesamte Erlös aus der Veräußerung der 35 %-Anteile dem Beschwerdeführer zuzurechnen, was auch für die Spar- und Wertpapierzinsen zu gelten habe, da der Beschwerdeführer über sämtliche Konten, die der Anlage des Veräußerungserlöses gedient hatten, verfügungsberechtigt gewesen sei.

Gegen den Abspruch dieses Bescheides über Einkommensteuer der Jahre 1983 bis 1986 richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Erklärung begehrt, sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht auf richtige Berechnung der Einkommensteuer in den Streitjahren, und zwar darauf als verletzt zu erachten, daß der Schenkungsvertrag vom 13. September 1984 nicht als Scheingeschäft oder Gestaltungsmißbrauch beurteilt und weder der Erlös aus der Veräußerung des seiner Gattin gehörenden Geschäftsanteiles noch der aus diesem Erlös seiner Gattin zivilrechtlich zustehende Zinsenertrag ihm zugerechnet werde.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Einkommensteuer 1983:

Der vom Beschwerdeführer gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1983 erhobenen Berufung wurde im vollen Umfang stattgegeben. Die in der Beschwerde bekämpfte steuerliche Beurteilung der Veräußerungsvorgänge des Jahres 1984 einschließlich der daraus resultierenden Zurechnung von Kapitalerträgen hat auf den Inhalt des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1983 - naturgemäß - keinen Einfluß genommen. Durch den Abspruch des angefochtenen Bescheides auch über Einkommensteuer 1983 konnte der Beschwerdeführer in seinem im Beschwerdepunkt geltend gemachten Recht gar nicht verletzt werden.

Die Beschwerde war in diesem Umfang demnach mangels Berechtigung des Beschwerdeführers zu ihrer Erhebung gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen, was der Verwaltungsgerichtshof in einem gemäß § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat beschlossen hat.

Zur Einkommensteuer 1984 bis 1986:

Gemäß § 31 Abs. 1 EStG 1972 gehören zu den sonstigen Einkünften die Einkünfte aus der Veräußerung eines Anteiles an einer Kapitalgesellschaft, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft zu mehr als 25 v.H. beteiligt war und der veräußerte Anteil 1 v.H. des Grund- oder Stammkapitals der Gesellschaft übersteigt.

Gemäß § 22 Abs. 1 BAO kann durch Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden. Liegt ein Mißbrauch vor, so sind nach dem zweiten Absatz dieses Paragraphen die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die im angefochtenen Bescheid kumulativ vorgenommene Beurteilung der Veräußerungsvorgänge seines Geschäftsanteiles durch Beurteilung der Schenkung von Geschäftsanteilen an seine Ehegattin sowohl als Scheingeschäft als auch als Gestaltungsmißbrauch, indem er ins Treffen führt, daß eine solche kumulative Beurteilung jedenfalls verfehlt sei.

Dem ist methodisch beizupflichten, weil ein und derselbe Sachverhalt tatsächlich nicht der Bestimmung des § 22 BAO und jener des § 23 Abs. 1 BAO gleichzeitig unterstellt werden kann. Während bei Scheingeschäften das nach außen vorgegebene Geschäft nicht gewollt und daher nicht wirksam ist, ist bei Umgehungsgeschäften die Absicht darauf gerichtet, die der Umgehung dienenden Geschäfte sehr wohl wirksam werden zu lassen. Bei Umgehungsgeschäften wollen die Vertragspartner durch die Art der Gestaltung des Rechtsgeschäftes die Anwendung einer bestimmten Regelung vermeiden, welcher Erfolg vordergründig nur eintreten kann, wenn das Umgehungsgeschäft wirksam ist, während das Scheingeschäft sich einer Beurteilung im Lichte der Bestimmung des § 22 BAO logisch entzieht (vgl. hiezu Stoll, BAO-Kommentar, 271, samt den dort angeführten Judikaturnachweisen, ebenso wie schon für den zivilrechtlichen Bereich Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts I10, 120).

Die methodische Berechtigung dieser Rüge des Beschwerdeführers verhilft seiner Beschwerde aber noch zu keinem Erfolg. Rechtswidrig wäre der angefochtene Bescheid im zulässig bekämpften Umfang nämlich nur dann, wenn weder die Schenkung von Geschäftsanteilen an die Ehegattin als Scheingeschäft noch der gesamte Veräußerungsvorgang, betreffend den vom Beschwerdeführer ursprünglich gehaltenen Geschäftsanteil, als Gestaltungsmißbrauch zu beurteilen gewesen wäre. Die verfehlte Kumulierung zweier einander ausschließender Betrachtungsweisen durch die belangte Behörde in der Bescheidbegründung machte den Spruch des angefochtenen Bescheides dann nicht rechtswidrig, wenn eine der gedanklich ins Alternativverhältnis zu setzenden Begründungselemente sachbezogen geeignet war, das Ergebnis des Bescheidspruches zu tragen. Dies trifft im Beschwerdefall für die von der belangten Behörde auch eingenommene Sachverhaltsbeurteilung der Veräußerungsvorgänge als Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes aber zu.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist der Steuerpflichtige grundsätzlich nicht gehindert, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes so einzusetzen, daß er die geringste Steuerbelastung erzielt. Als Mißbrauch ist hingegen eine rechtliche Gestaltung anzusehen, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet; es ist dann zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdeckt, oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich wäre (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 15. Juni 1993, 91/14/0253, vom 10. Dezember 1991, 91/14/0154, und vom 11. Dezember 1990, 89/14/0140).

Der Beschwerdeführer meint, er habe im Verwaltungsverfahren eine Vielzahl außersteuerlicher gewichtiger Motive zum Abschluß des Schenkungsvertrages mit seiner Ehegattin vorgetragen, welche einen völlig gewöhnlichen und normalen Weg der Vermögensaufteilung durch zivilrechtliche Schenkungen darstellten, vernünftigen wirtschaftlichen Überlegungen entsprungen und dem wirtschaftlichen Hintergrund angemessen gewesen seien. Er verweist dazu auch auf die in der Beschwerdeschrift gegebene Sachverhaltsdarstellung, in deren Rahmen der Beschwerdeführer ausführt, daß ihm wohl bewußt gewesen sei, daß die übrigen Gesellschafter der K. Gesellschaft m. b.H. sehr rasch nach Übernahme des Anteils durch seine Gattin mit dieser über eine Anteilsübernahme sprechen werden würden, da auch an ihn zuvor mehrmals ein solches Begehren gerichtet worden sei. Der Beschwerdeführer habe jedoch keinerlei Absicht gehabt, seinen Anteil oder Teile desselben zu veräußern, da mit diesem Anteil eine langjährige Familientradition verbunden gewesen, der Familienname in der Firma der Gesellschaft aufgeschienen sei, kein sehr gutes Verhältnis mit den (verwandten) anderen Gesellschaftern bestanden habe und außerdem über Widersprüche in

den Generalversammlungen massive gesellschaftsrechtliche Prozesse gelaufen seien, die - wie der Beschwerdeführer unter Verletzung des Neuerungsverbotes vorbringt - einerseits bereits zu seinen Gunsten ausgegangen und andererseits durchaus günstig gestanden seien. Dem von der C. Gesellschaft m.b.H. seiner Gattin gemachten lukrativen Angebot - ihm sei ein solches nie unterbreitet worden - habe seine Gattin nicht widerstehen können. Erst im Zuge des Verkaufs der Anteile durch die Ehegattin sei es auch zu massiven Verhandlungen mit dem Beschwerdeführer gekommen, sodaß auch er unter starkem Druck seiner Familie seine verbleibenden 10 %-Anteile zum Verkauf angeboten habe.

Reduziert man dieses schon im Verwaltungsverfahren entworfene und in der Sachverhaltsdarstellung der Beschwerdeschrift teilweise unter Verletzung des Neuerungsverbotes noch näher dargestellte Szenario auf den Bestand der unbestrittenen, aktenkundigen und in die Sachverhaltsfeststellung des angefochtenen Bescheides aufgenommenen Fakten über die zeitliche Abfolge der Geschehnisse, dann steht folgender Hergang vor Augen:

.) Schon im Zuge der im Gesellschaftsverhältnis wurzelnden Prozesse kommt es zu Anboten der übrigen Gesellschafter der K. Gesellschaft m.b.H. an den Beschwerdeführer über die Abtretung seiner Geschäftsanteile.

.) Am 12. September 1984 wird von den übrigen Gesellschaftern der K. Gesellschaft m.b.H. die C. Gesellschaft m. b.H. gegründet.

.) Tags darauf, nämlich am 13. September 1984 tritt der Beschwerdeführer 25 % seiner Beteiligung an der K. Gesellschaft m. b.H. schenkungsweise an seine Ehegattin ab; die Wirksamkeit dieses Geschäftes hängt von der Zustimmung der übrigen Gesellschafter ab und wird im Schenkungsvertrag ausdrücklich auch an die aufschiebende Bedingung der Zustimmung dieser Gesellschafter geknüpft.

.) Am 25. September 1984 erklären die übrigen Gesellschafter der K. Gesellschaft m.b.H. ihre Zustimmung zur schenkungsweisen Abtretung.

.) Am selben Tag bietet die Ehegattin des Beschwerdeführers die ihr (erst mit diesem Tag wirksam) geschenkten 25 %-Anteile an der K. Gesellschaft m.b.H. der aus den zustimmenden übrigen Gesellschaftern dieser Gesellschaft bestehenden C. Gesellschaft m. b.H. zum Kauf an.

.) Tags darauf, nämlich am 26. September 1984, unternimmt der Beschwerdeführer dasselbe mit den ihm verbliebenen 10 %-Anteilen.

.) Die Erlöse aus der durch Annahme der Anbote durch die erwerbende Gesellschaft am 1. und 2. Oktober 1984 wirksam gewordenen Anteilsveräußerung werden vom Beschwerdeführer und seiner Ehegattin nach Abdeckung von Verbindlichkeiten in einer Weise veranlagt, die beiden Ehegatten ungehinderten Zugriff auf sie und ihre Erträgnisse ermöglicht.

Dieser objektivierte Sachverhalt indizierte die behördliche Annahme eines Gestaltungsmißbrauches in nachgerade erdrückender Weise. Daß die mit dem Beschwerdeführer seinem Vorbringen nach verfeindeten und in gesellschaftsrechtliche Rechtsstreitigkeiten verfangenen übrigen Gesellschafter der

K. Gesellschaft m.b.H. sich bereit fanden, der schenkungsweisen Abtretung von Geschäftsanteilen durch den Beschwerdeführer am 13. September 1984 zuzustimmen und auf die Ausübung ihres gesellschaftsvertraglich eingeräumten Übernahmerechtes zu verzichten, ist nach menschlicher Erfahrung nur dann erklärbar, wenn diese Gesellschafter mit dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin zuvor über alle anstehenden Fragen weitestgehende Einigung erzielt hatten. In diesem Zusammenhang fällt zudem auf, daß die aus den übrigen Gesellschaftern der

K. Gesellschaft m.b.H. bestehende und in der Folge als Erwerberin der Geschäftsanteile auftretende C. Gesellschaft m. b.H. erst einen Tag vor Abschluß des Schenkungsvertrages des Beschwerdeführers mit seiner Ehegattin gegründet worden war. Wenig glaubhaft mutet es an, wenn der Beschwerdeführer im Berufungsverfahren behauptet hat, daß ihm die Gesellschafter der C. Gesellschaft m.b.H. unbekannt gewesen seien. Der Schilderung des Beschwerdeführers über die erst nach dem von seiner Ehegattin erstellten Abtretungsanbot eingesetzt habenden intensiven Bestrebungen, auch ihn zu einer Anteilsveräußerung zu bewegen, ist sachverhaltsbezogen zu entgegnen, daß die von seiner Gattin, seiner Familie und - wie von seinem steuerlichen Vertreter in der mündlichen Berufungsverhandlung erklärt - auch von seinem steuerlichen Berater aufgewendeten Anstrengungen, auch dem Beschwerdeführer zur Anteilsabtretung zu bewegen, nur von kurzer Dauer gewesen sein konnten, da der Beschwerdeführer sein Abtretungsanbot schon am Tage nach dem seiner Gattin erklärte.

Der in der Beschwerdeschrift wiederholt zitierte Satz aus der Begründung des angefochtenen Bescheides, wonach "im Zeitpunkt der Schenkung der 25 %-Anteile an die Ehegattin mangels eines entsprechenden Anbotes der übrigen Gesellschafter noch nicht unmittelbar an eine Veräußerung der Anteile gedacht worden" sei, erscheint angesicht der vorliegenden Sachverhaltskonstellation tatsächlich wenig verständlich. Hätte doch die den Bekundungen des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers und der Aussage seiner Ehegattin als Zeugin widersprechende Annahme eines schon zu Beginn der Vertragserrichtungsakte vorgelegenen allseitigen Einverständnisses aller Beteiligten über die in der Folge eingeschlagene Vorgangsweise der Lebenserfahrung weit mehr entsprochen.

Es ist indessen aus der im Gegensatz dazu getroffenen behördlichen Sachverhaltsfeststellung des Inhalts, daß im Schenkungszeitpunkt "noch nicht unmittelbar" an eine Veräußerung der Anteile gedacht worden sei, für den Standpunkt des Beschwerdeführers nicht so viel zu gewinnen, wie er meint. Die betroffene Aussage der Begründung des angefochtenen Bescheides darf nämlich nicht aus dem Zusammenhang der zuvor dargestellten übrigen Feststellungen der belangten Behörde gerissen werden. Beläßt man die behördliche Einräumung des "noch nicht unmittelbar an eine Veräußerung der Anteile Denkens" durch den Beschwerdeführer und seine Ehegattin im Zeitpunkt des Schenkungsvertrages im Kontext des unbestritten festgestellten übrigen Sachverhaltsbestandes, dann reduziert sich diese vom Beschwerdeführer hervorgehobene behördliche Aussage auf einen Verständnisgehalt in dem Sinn, daß die im Prinzip erwartete Veräußerung der Geschäftsanteile zum Schenkungszeitpunkt nur hinsichtlich des präzisen Zeitpunktes und der Details der Veräußerungsvereinbarungen für den Beschwerdeführer und seine Ehegattin noch nicht festgestanden wären. Ein solches, dem Umfeld der Sachverhaltskonstellation des Beschwerdefalls allein entsprechendes Verständnis der behördlichen Aussage über das "Fehlen" einer "unmittelbaren Verkaufsabsicht" der Geschäftsanteile im Schenkungszeitpunkt steht der Beurteilung der dem Anteilsverkauf durch den Beschwerdeführer vorangegangenen Zwischenschaltung seiner Ehegattin mittels Schenkung von 25 % seiner Geschäftsanteile als Gestaltungsmißbrauch nicht entgegen.

Daß die steuerfreie Veräußerung der Geschäftsanteile im Ausmaß von 25 % geeignet sein mußte, dem Beschwerdeführer einen gewaltigen Steuervorteil zu verschaffen, bedarf keiner Erläuterung; das Ausmaß der erhofften Steuervermeidung ergibt sich eindrucksvoll aus der mit dem Ergebnis des angefochtenen Bescheides verbundenen Nachforderung. Daß die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Belastungen aus dem Schenkungsvertrag im Zusammenhang mit den Vertragserrichtungskosten und der entstandenen Schenkungssteuerpflicht zum Ergebnis der dadurch erhofften Einkommensteuervermeidung in einem Verhältnis standen, das es jedenfalls lohnen mußte, zur Wahrung der Möglichkeit der Einkommensteuervermeidung einen solchen Aufwand zu tätigen, hält die belangte Behörde dem Beschwerdeführer in der Gegenschrift zutreffend entgegen. Das Ausmaß der mit dem Gelingen einer steuerfrei bewirkten Veräußerung von 25 % der Geschäftsanteile erzielbaren Steuervermeidung läßt entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers es auch als vernünftig erscheinen, das Risiko in Kauf genommen zu haben, daß die Abgabenbehörde die Veräußerung der Geschäftsanteile durch die Ehefrau des Beschwerdeführers der Besteuerung bei dieser mit der Rechtsansicht unterziehen würde, daß ihr als Geschenknehmerin die wesentliche Beteiligung des Geschenkgebers im Sinne des § 31 Abs. 1 EStG 1972 zuzurechnen sei. Diese von der Abgabenbehörde zum damaligen Zeitpunkt verschiedentlich geäußerte Rechtsansicht zu dieser vom Verwaltungsgerichtshof damals noch nicht entschiedenen Rechtsfrage war nämlich im Schrifttum überwiegend auf Kritik gestoßen und wurde schließlich in dem vom Beschwerdeführer zitierten

hg. Erkenntnis vom 3. März 1992, 91/14/0230, ÖStZB 1992, 761, auch nicht geteilt. Der damalige Stand der literarischen Meinungsäußerungen ließ, wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend ausführt, die Anfechtung einer Besteuerung der Geschäftsanteilsveräußerung bei der Ehefrau des Beschwerdeführers vor dem Verwaltungsgerichtshof in einer Weise als aussichtsreich erkennen, die angesichts des Ausmaßes der erhofften Steuervermeidung das Eingehen dieses vom Beschwerdeführer dargestellten Risikos durchaus lohnen mußte.

Die geltend gemachten außersteuerlichen Gründe der Geschäftsanteilsschenkung erweisen sich, bei Lichte betrachtet, als hohles Konstrukt, weil die Schenkung der Geschäftsanteile an die Ehefrau, wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid im Ergebnis richtig erkannt hat, nicht geeignet war, den behaupteten außersteuerlichen Motiven tauglich zu dienen und der Beschwerdeführer und seine Ehegattin auch mit der von ihnen gewählten Form der Verfügung über die erzielten Abtretungserlöse die behaupteten außersteuerlichen Zwecke tatsächlich nicht zu verfolgen versucht haben. Hätte der Beschwerdeführer wirklich künftigen Gläubigern von Haftungsansprüchen aus seiner Tätigkeit als Sachverständiger - der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers wußte in der mündlichen

Verhandlung vor der belangten Behörde nicht über einen einzigen Fall einer solchen Haftung zu berichten - den Zugriff auf sein Vermögen erschweren wollen, wäre es der nächstgelegene Weg gewesen, sich unverzüglich sämtlichen, dem Gläubigerzugriff ungehindert offenstehenden Grundvermögens zu begeben. Daß der Beschwerdeführer dies nicht getan hat, läßt die Verminderung des Haftungspotentiales für Gläubiger als Motiv der Geschäftsanteilsschenkung umso weniger glaubwürdig erscheinen, als die vom Beschwerdeführer und seiner Ehegattin in der Folge vorgenommene Form der Veranlagung der erzielten Veräußerungserlöse erst recht denkbar wenig geeignet erschien, potentiellen Gläubigern den Zugriff zu erschweren. Daß der Beschwerdeführer durch die im Einvernehmen mit seiner Ehegattin gewählte Form der Veranlagung der erzielten Abtretungserlöse anstelle einer Klarstellung der Inhaberschaft der Forderungsrechte aus den deponierten Wertpapieren sich dafür entschied, seine Ehegattin im Falle eines drohenden Gläubigerzugriffes der Beweislast einer Exzindierungsklägerin auszusetzen, nimmt dem behaupteten Motiv der Verminderung des Haftungspotentiales ebenso die Glaubwürdigkeit wie der geltend gemachten Versorgungsabsicht. Daß der Glaubhaftigkeit der behaupteten Versorgungsabsicht im Beschwerdefall sowohl die wirtschaftlichen Verhältnisse der Gattin des Beschwerdeführers als auch die Unangemessenheit des Ausmaßes einer solchen Versorgung im Verhältnis zum Gesamtvermögen des Beschwerdeführers entgegenstand, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zudem nachvollziehbar erläutert. Die dagegen in der Beschwerde angestellten schenkungssteuerrechtlichen Überlegungen widerlegen die Schlüssigkeit der behördlichen Erwägungen nicht. Insoweit die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid als Indiz für das Bestreben der Eheleute zur optimalen Ausnutzung steuerlicher Vorteile auch noch den Umstand ins Treffen geführt hat, daß die Ehegattin des Beschwerdeführers am 28. Dezember 1984 für den Beschwerdeführer einen Betrag von S 11.000,-- zur Teilabdeckung seiner freiwilligen Versicherung bezahlt hatte, um so die für beide Ehegatten günstigste Möglichkeit der Geltendmachung von Sonderausgaben zu erwirken, erübrigt sich ein Eingehen auf die gegen dieses Argument in der Beschwerde ins Treffen geführten Überlegungen. Die betroffenen behördlichen Ausführungen sind nämlich als ein in der Tat überflüssiges Argument zu erkennen, das den Bescheidspruch weder tragen hätte können noch tatsächlich tragen sollte.

Dem Hinweis des Beschwerdeführers schließlich auf das hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 1982, 81/15/0059, 0060, 0061, ist zu erwidern, daß im Beschwerdefall für die dem wirtschaftlichen Ergebnis der Veräußerung der Geschäftsanteile unangemessene Rechtsgestaltung durch zuvorige Schenkung eines Teiles dieser Anteile an die Ehegattin des Beschwerdeführers nicht einmal ein solcher außersteuerlicher Grund zu erkennen ist, wie er in diesem, vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Erkenntnis als ausreichend befunden worden war, die Annahme von Gestaltungsmißbrauch auszuschließen. Zudem ist der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang an das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 15. Juni 1993, 91/14/0253, zu erinnern, in welchem sich der Gerichtshof in einem ebenfalls die Einkommensteuer betreffenden Fall mit den im hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 1982, 81/15/0059, 0060, 0061, getroffenen Aussagen auseinandergesetzt und auf den Geltungsbereich dieser Aussagen für den abgabenrechtlichen Regelungskreis der Schenkungssteuer hingewiesen hat, für den sie getroffen worden waren.

Das im Spruch des angefochtenen Bescheides gefundene Ergebnis der Besteuerung auch des Veräußerungserlöses der vom Beschwerdeführer seiner Ehegattin geschenkten Geschäftsanteile an der K. Gesellschaft m.b.H. beim Beschwerdeführer als Einkünfte im Sinne der §§ 29 Z. 2 und 31 Abs. 1 EStG 1972 ist demnach nicht rechtswidrig, weil die Schenkung dieser Anteile als Gestaltungsmißbrauch nach § 22 Abs. 1 BAO zu beurteilen war und die behördliche Abgabenerhebung der den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung im Sinne des § 22 Abs. 2 BAO entsprochen hat. War der Beschwerdeführer in steuerrechtlicher Beurteilung demnach als Veräußerer des gesamten Geschäftsanteiles im Ausmaß von 35 % anzusehen, dann folgt aus der daraus zwangsläufigen Zurechnung des gesamten Veräußerungserlöses an ihn auch die Rechtsrichtigkeit der einkommensteuerlichen Zurechnung der Einkünfte aus den Erträgnissen des angelegten Veräußerungserlöses allein an den Beschwerdeführer; war er allein als wirtschaftlicher Eigentümer des Wirtschaftsgutes des angelegten Kapitals anzusehen, dann hatte der Beschwerdeführer auch als Bezieher der Einkünfte aus diesem seinem Kapitalvermögen zu gelten, sodaß die auch seiner Ehegattin eingeräumte Verfügungsmöglichkeit über die veranlagten Veräußerungserlöse und ihre Erträgnisse rechtlich nicht mehr als einen einkommensteuerlich unbeachtlichen Akt der Einkommensverwendung durch den Beschwerdeführer darstellt.

Die Beschwerde erwies sich im zulässig erhobenen Umfang somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung hat der Gerichtshof bezüglich der Einkommensteuer

1983 betreffenden Beschwerde aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 1 VwGG, im übrigen aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 leg. cit. Abstand genommen, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen ließen, daß die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten ließ.

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

Schlagworte

Spruch und Begründung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1993130095.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at