

# TE Vwgh Erkenntnis 2026/1/27 Ro 2022/15/0039

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.01.2026

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

## Norm

BAO §115 Abs1 idF 2017/I/136

BAO §21 Abs1

BAO §22

KStG 1988 §1

VwRallg

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 22 heute
2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018
1. KStG 1988 § 1 heute
2. KStG 1988 § 1 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. KStG 1988 § 1 gültig von 02.08.2016 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
4. KStG 1988 § 1 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
5. KStG 1988 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
6. KStG 1988 § 1 gültig von 27.08.1994 bis 05.01.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
7. KStG 1988 § 1 gültig von 30.12.1989 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
8. KStG 1988 § 1 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak, den Hofrat Dr. Sutter, die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Dr. Hammerl als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der E M F, vertreten durch die RTG Dr. Rümmele

Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, Wirtschaftsprüfer in Dornbirn, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 18. Juli 2022, Zl. RV/1100280/2020, betreffend Einkommensteuer 2016, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Revisionswerberin Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

1

Die Revisionswerberin veräußerte mit Abtretungsvertrag vom 3. Mai 2016 eine in ihrem Privatvermögen gehaltene Beteiligung im Ausmaß von 33,34 % an der S GmbH um 3.389.723 Euro, wobei bei der Ermittlung der Einkünfte unstrittig ein Haftrücklass in der Höhe von 65.000 Euro abgezogen wurde. Strittig ist, in welcher Höhe Anschaffungskosten der Beteiligung zu berücksichtigen sind.

2

Nach Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 2015 bis 2017 kam der Prüfer zu dem Ergebnis, dass 89 % der Anteile an der S GmbH im Jahr 1965 von den damaligen Eigentümern an die „Etablissement R“, eine Anstalt mit Gründerrechten und Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Liechtenstein übertragen worden seien. Von 1975 bis 14. März 1980 sei der Vater der Revisionswerberin alleiniger Inhaber der Gründerrechte an der Anstalt gewesen. Am 14. März 1980 habe der Vater der Revisionswerberin ihr diese Gründerrechte geschenkt. Die Revisionswerberin sei daraufhin bis zur Liquidation der Anstalt am 23. Dezember 1991 alleinige Inhaberin der Gründerrechte gewesen, wobei ihre Verfügungsmacht im Beistatut bis zur Vollendung ihres 50. Geburtstags in diversen Punkten eingeschränkt worden sei. Die Gründerrechtsinhaber seien jeweils auch Begünstigte gewesen. Seit dem Jahr 1987 sei die Anstalt ausschließlich vermögensverwaltend tätig gewesen. Im Rahmen der Liquidation der Anstalt seien die von dieser gehaltenen 89 % der Geschäftsanteile an der S GmbH an die Revisionswerberin im Nominalbetrag von 8,9 Mio ATS ausgekehrt worden, der gemeine Wert dieser Beteiligung habe zum 23. Dezember 1991 6.669.247 Euro betragen. Eine Liquidationsbesteuerung sei nicht erfolgt. Von diesen 89 %-Anteilen habe die Revisionswerberin am 10. Mai 2004 je 27,83 % ihren beiden Kindern geschenkt. Der Revisionswerberin sei sohin ein Anteil von 33,34 % verblieben, den sie schließlich am 3. Mai 2016 verkauft habe. Zur Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen habe die Revisionswerberin als Anschaffungskosten dieses 33,34 %-Anteils den gemeinen Wert im Zeitpunkt der Auskehrung dieser Anteile an die Revisionswerberin zum 31. Dezember 1991 (33,34% von 6.669.247 Euro = 2.497.845 Euro) zugrunde gelegt. Das Prüforga n vertrat hingegen die Rechtsansicht, als Anschaffungskosten seien nur 33,34% vom anteiligen 89%igen Stammkapital, somit 242.291 Euro zu berücksichtigen.

3

Das Finanzamt erließ - der Rechtsansicht der Außenprüfung folgend - Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2016 und erkannte Anschaffungskosten nur im Ausmaß des anteiligen Stammkapitals an.

4

Die dagegen von der Revisionswerberin erhobene Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevere ntscheidung als unbegründet ab, woraufhin die Revisionswerberin deren Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragte.

5

Mit Erkenntnis vom 18. Juli 2022 gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde in einem nicht revisionsgegenständlichen Punkt Folge und änderte insofern den angefochtenen Bescheid ab. Das Bundesfinanzgericht verwies im Rahmen der Feststellungen „vorab“ auf die Sachverhaltsdarstellungen des Außenprüfungsberichts und der Beschwerdevere ntscheidung, wobei letztere auch im Rahmen des geschilderten Verfahrensgangs nicht wiedergegeben wurde. Das Bundesfinanzgericht stellte weiters fest, Zweck der liechtensteinischen Anstalt sei „der Erwerb von Beteiligungen an anderen Unternehmungen, insbesondere auf dem Gebiet der Textilindustrie und deren Finanzierung, sowie die Durchführung von allein damit in Zusammenhang stehenden geschäftlichen Transaktionen“ gewesen. Die Anstalt habe kein eigenes Personal beschäftigt und über keine eigenen Büroräumlichkeiten verfügt. Es habe sich um eine - allein der Kapitalsteuer unterliegende - keine eigene wirtschaftliche Tätigkeit entfaltende Sitz- bzw. Domizilgesellschaft gehandelt. Nach dem damals gültigen liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrecht hätten Anstalten, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben und deren statutarischer Zweck den Betrieb eines Gewerbes nicht zulasse, jährlich eine

Vermögensaufstellung zu erstellen, die über die Schuld- und Forderungsverhältnisse hinreichend Aufschluss gebe. Laut den Vermögensaufstellungen jeweils zum 31. Dezember 1988, 1989 und 1990 habe die Anstalt R über keine anderen Aktiven als die Beteiligung an der S GmbH verfügt. Das Anstaltskapital sei voll und bar eingezahlt worden und - mangels Mitglieder noch Teilhaber oder Anteilsinhaber - nicht in Anteile zerlegt worden.

6

In rechtlicher Hinsicht ging das Bundesfinanzgericht davon aus, es habe keine Liquidationsbesteuerung in Österreich nach § 19 Abs. 1 KStG 1988 stattgefunden, weil zum Zeitpunkt der Liquidation der Anstalt R vergleichbare unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaften von § 7 Abs. 3 KStG 1988 nicht umfasst gewesen seien und daher § 19 Abs. 1 iVm Abs. 4 KStG 1988 noch nicht anwendbar gewesen sei. In Liechtenstein habe die Anstalt lediglich der Kapitalsteuer unterlegen. Zur Frage der Vergleichbarkeit der Anstalt R mit einer inländischen Kapitalgesellschaft verwies das Bundesfinanzgericht auf die Erforderlichkeit eines Typenvergleichs. Es führte an, dass die liechtensteinische Anstalt in der 2. Abteilung des Personen- und Gesellschaftsrechts über Verbandspersonen geregelt sei und dort wie die Stiftung im 5. Titel eingeordnet sei. Daraus sei grundsätzlich ein Naheverhältnis zur Stiftung zu erkennen. Das Bundesfinanzgericht gestand der Revisionswerberin zu, dass die Anstalt R gewisse kapitalgesellschaftsähnliche Merkmale aufweise, weil sie eine eigene Rechtspersönlichkeit nach liechtensteinischem Recht gehabt habe, mit konstitutiver Wirkung in das Öffentlichkeitsregister eingetragen gewesen sei, über ein starres ergebnisunabhängiges Gesellschaftskapital verfüge, Haftungsbeschränkungen unterlegen sei, die Willensbildung unter Gesellschaftermitwirkung erfolge, die Anstalt grundsätzlich zeitlich unbefristet existiere und die Möglichkeit bestanden habe, Gesellschaftsanteile an Nichtgesellschafter zu übertragen. Allerdings sei zu berücksichtigen, dass die liechtensteinische Anstalt im Verhältnis zu inländischen Körperschaften weniger aufwändig und einfacher (ohne Notariatsakt) zu gründen sei, was auch für die Übertragung der Gründerrechte gelte. Außerdem sei ihr Anstaltskapital nicht unterteilt gewesen und es habe ihr - so das Bundesfinanzgericht weiter - das wesentliche Merkmal einer korporativen Willensbildung gefehlt, weil sie durch das Vorliegen nur eines einzigen Gründers - der gleichzeitig auch als Begünstigter zu qualifizieren gewesen sei und der die Anstalt als deren oberstes willensbildendes Organ durch Ausübung der Gründerrechte beherrsche - gekennzeichnet gewesen sei. Schließlich habe die Anstalt R auch keine eigene wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet, und sei bloß der Kapitalsteuer unterlegen, die der österreichischen Ertragssteuer nicht vergleichbar sei. Auch die Rechnungslegungsvorschriften des liechtensteinischen Rechts seien nicht anwendbar gewesen. Insgesamt komme das Bundesfinanzgericht daher zur Rechtsansicht, dass eine Vergleichbarkeit der Anstalt R mit einer inländischen Körperschaft nicht gegeben gewesen sei. Die „ohne wirtschaftlich sinnvolle Funktion“ zwischengeschaltete Anstalt sei steuerlich nicht als eigenständiges Körperschaftsteuersubjekt anzuerkennen und die Einkünfte aus den GmbH-Anteilen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise unmittelbar der Revisionswerberin als alleinige Inhaberin der Gründerrechte bzw. Begünstigte zuzurechnen. In rechtlicher Hinsicht ging das Bundesfinanzgericht davon aus, es habe keine Liquidationsbesteuerung in Österreich nach Paragraph 19, Absatz eins, KStG 1988 stattgefunden, weil zum Zeitpunkt der Liquidation der Anstalt R vergleichbare unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaften von Paragraph 7, Absatz 3, KStG 1988 nicht umfasst gewesen seien und daher Paragraph 19, Absatz eins, in Verbindung mit , Absatz 4, KStG 1988 noch nicht anwendbar gewesen sei. In Liechtenstein habe die Anstalt lediglich der Kapitalsteuer unterlegen. Zur Frage der Vergleichbarkeit der Anstalt R mit einer inländischen Kapitalgesellschaft verwies das Bundesfinanzgericht auf die Erforderlichkeit eines Typenvergleichs. Es führte an, dass die liechtensteinische Anstalt in der 2. Abteilung des Personen- und Gesellschaftsrechts über Verbandspersonen geregelt sei und dort wie die Stiftung im 5. Titel eingeordnet sei. Daraus sei grundsätzlich ein Naheverhältnis zur Stiftung zu erkennen. Das Bundesfinanzgericht gestand der Revisionswerberin zu, dass die Anstalt R gewisse kapitalgesellschaftsähnliche Merkmale aufweise, weil sie eine eigene Rechtspersönlichkeit nach liechtensteinischem Recht gehabt habe, mit konstitutiver Wirkung in das Öffentlichkeitsregister eingetragen gewesen sei, über ein starres ergebnisunabhängiges Gesellschaftskapital verfüge, Haftungsbeschränkungen unterlegen sei, die Willensbildung unter Gesellschaftermitwirkung erfolge, die Anstalt grundsätzlich zeitlich unbefristet existiere und die Möglichkeit bestanden habe, Gesellschaftsanteile an Nichtgesellschafter zu übertragen. Allerdings sei zu berücksichtigen, dass die liechtensteinische Anstalt im Verhältnis zu inländischen Körperschaften weniger aufwändig und einfacher (ohne Notariatsakt) zu gründen sei, was auch für die Übertragung der Gründerrechte gelte. Außerdem sei ihr Anstaltskapital nicht unterteilt gewesen und es habe ihr - so das Bundesfinanzgericht weiter - das wesentliche Merkmal einer korporativen Willensbildung gefehlt, weil sie durch das Vorliegen nur eines einzigen Gründers - der gleichzeitig auch als Begünstigter zu qualifizieren gewesen sei und der

die Anstalt als deren oberstes willensbildendes Organ durch Ausübung der Gründerrechte beherrscht habe - gekennzeichnet gewesen sei. Schließlich habe die Anstalt R auch keine eigene wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet, und sei bloß der Kapitalsteuer unterlegen, die der österreichischen Ertragssteuer nicht vergleichbar sei. Auch die Rechnungslegungsvorschriften des liechtensteinischen Rechts seien nicht anwendbar gewesen. Insgesamt komme das Bundesfinanzgericht daher zur Rechtsansicht, dass eine Vergleichbarkeit der Anstalt R mit einer inländischen Körperschaft nicht gegeben gewesen sei. Die „ohne wirtschaftlich sinnvolle Funktion“ zwischengeschaltete Anstalt sei steuerlich nicht als eigenständiges Körperschaftsteuersubjekt anzuerkennen und die Einkünfte aus den GmbH-Anteilen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise unmittelbar der Revisionswerberin als alleinige Inhaberin der Gründerrechte bzw. Begünstigte zuzurechnen.

7

Darüber hinaus sei auch von einer rechtsmissbräuchlichen Konstruktion auszugehen, zumal es der Revisionswerberin nicht gelungen sei, einen beachtlichen außersteuerlichen Grund für die gewählte Gestaltung zu nennen. Die vorgebrachte Möglichkeit auf gesellschaftsrechtlicher Ebene die Verfügung von Gesellschaftsanteilen an die Zustimmung eines Nicht-Gesellschafters zu knüpfen sei nicht stichhaltig, weil die freie, in Form eines Notariatsaktes zu erfolgende Übertragung von GmbH-Anteilen auch außerhalb des Gesellschaftsvertrages selbst rechtsgeschäftlich eingeschränkt werden könne. Außerdem könnten entsprechende Abtretungsverträge auch freiwillig dem Firmenbuchgericht vorgelegt werden und würden diese sodann in der Urkundensammlung veröffentlicht werden.

8

Im Übrigen verwies das Bundesfinanzgericht auch im Rahmen der rechtlichen Beurteilung - sowohl in Bezug auf den Typenvergleich als auch die Ausführungen zum Vorliegen des angenommenen Rechtsmissbrauchs - auf die im gesamten Erkenntnis nicht wiedergegebene Begründung der Beschwerdeentscheidung.

9

Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil die Frage nach der Vergleichbarkeit der in Rede stehenden liechtensteinischen Anstalt mit einer inländischen Kapitalgesellschaft in der bisherigen neueren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht beantwortet werde.

10

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich vorliegende Revision, die sich mit näherer Begründung zu einzelnen Merkmalen der Anstalt R gegen das Ergebnis des vom Bundesfinanzgericht vorgenommenen Typenvergleichs wendet und auch das Vorliegen einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung mangels Steuervermeidungsabsicht der Revisionswerberin sowie objektiver Möglichkeit zur Steuerersparnis bestreitet.

11

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

12

Die Revision ist zulässig und begründet.

13

Ein Begründungsmangel führt dann zur Zulässigkeit der Revision, wenn dieser relevant ist, der Mangel also die Revisionswerberin an der Verfolgung ihrer Rechte oder den Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung des angefochtenen Erkenntnisses auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert (vgl. z.B. VwGH 24.4.2025, Ra 2023/15/0034, mwN). Dies liegt im Revisionsfall vor. Ein Begründungsmangel führt dann zur Zulässigkeit der Revision, wenn dieser relevant ist, der Mangel also die Revisionswerberin an der Verfolgung ihrer Rechte oder den Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung des angefochtenen Erkenntnisses auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert vergleiche , z.B. VwGH 24.4.2025, Ra 2023/15/0034, mwN). Dies liegt im Revisionsfall vor.

14

Die Verwaltungsgerichte werden den Begründungserfordernissen, denen verwaltungsgerichtliche Entscheidungen zu entsprechen haben, dann gerecht, wenn sich die ihre Entscheidungen tragenden Überlegungen zum maßgeblichen Sachverhalt, zur Beweiswürdigung sowie zur rechtlichen Beurteilung aus den verwaltungsgerichtlichen Entscheidungen selbst ergeben (vgl. VwGH 24.6.2025, Ra 2024/15/0006, mwN). Die Verwaltungsgerichte werden den Begründungserfordernissen, denen verwaltungsgerichtliche Entscheidungen zu entsprechen haben, dann gerecht, wenn sich die ihre Entscheidungen tragenden Überlegungen zum maßgeblichen Sachverhalt, zur Beweiswürdigung sowie zur rechtlichen Beurteilung aus den verwaltungsgerichtlichen Entscheidungen selbst ergeben vergleiche , VwGH 24.6.2025, Ra 2024/15/0006, mwN).

15

Diesem Anspruch wird das Bundesfinanzgericht mit dem vorliegenden Erkenntnis nicht gerecht.

16

Selbst unter Berücksichtigung der verwiesenen Aktenbestandteile entbehrt das angefochtene Erkenntnis aber ausreichender - zur Beurteilung der Höhe der Anschaffungskosten nach § 27a Abs. 4 EStG 1988 erforderlicher - Feststellungen in Bezug auf die Einordnung der Anstalt R in das österreichische Ertragssteuerrecht. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits ausgesprochen, dass die Beurteilung, ob nach ausländischem Recht errichtete Rechtsgebilde aus der Sicht des österreichischen Ertragsteuerrechts als Körperschaft zu beurteilen sind, nach dem so genannten Typenvergleich erfolgt (vgl. VwGH 16.11.2021, Ro 2021/15/0001, mwN). Dabei ist zunächst die gesellschaftsrechtliche Struktur des konkreten ausländischen Rechtsgebildes zu ermitteln. Anschließend wird das ausländische Rechtsgebilde in seiner konkreten Ausgestaltung mit dem Typus jener inländischen Körperschaft verglichen, die dem ausländischen Gebilde (am ehesten) ähnlich ist (vgl. VwGH 13.1.2021, Ro 2018/13/0003, mwN). Im Rahmen des Typenvergleichs bedarf es eines breiteren Vergleichs der Strukturelemente des ausländischen Gebildes mit Körperschaften des österreichischen Rechts (vgl. neuerlich VwGH 16.11.2021, Ro 2021/15/0001). Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gilt in Bezug auf ausländisches Recht der Grundsatz „iura novit curia“ nicht, sodass dieses in einem - im Rahmen der erhöhten Mitwirkungspflicht (vgl. § 115 Abs. 1 BAO idF BGBl. I 2017/136) amtswegigen - Ermittlungsverfahren vom Verwaltungsgericht festzustellen ist (vgl. VwGH 7.12.2020, Ra 2019/15/0122, mwN).

Selbst unter Berücksichtigung der verwiesenen Aktenbestandteile entbehrt das angefochtene Erkenntnis aber ausreichender - zur Beurteilung der Höhe der Anschaffungskosten nach Paragraph 27 a, Absatz 4, EStG 1988 erforderlicher - Feststellungen in Bezug auf die Einordnung der Anstalt R in das österreichische Ertragssteuerrecht. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits ausgesprochen, dass die Beurteilung, ob nach ausländischem Recht errichtete Rechtsgebilde aus der Sicht des österreichischen Ertragsteuerrechts als Körperschaft zu beurteilen sind, nach dem so genannten Typenvergleich erfolgt vergleiche , VwGH 16.11.2021, Ro 2021/15/0001, mwN). Dabei ist zunächst die gesellschaftsrechtliche Struktur des konkreten ausländischen Rechtsgebildes zu ermitteln. Anschließend wird das ausländische Rechtsgebilde in seiner konkreten Ausgestaltung mit dem Typus jener inländischen Körperschaft verglichen, die dem ausländischen Gebilde (am ehesten) ähnlich ist vergleiche , VwGH 13.1.2021, Ro 2018/13/0003, mwN). Im Rahmen des Typenvergleichs bedarf es eines breiteren Vergleichs der Strukturelemente des ausländischen Gebildes mit Körperschaften des österreichischen Rechts vergleiche , neuerlich VwGH 16.11.2021, Ro 2021/15/0001). Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gilt in Bezug auf ausländisches Recht der Grundsatz „iura novit curia“ nicht, sodass dieses in einem - im Rahmen der erhöhten Mitwirkungspflicht vergleiche , Paragraph 115, Absatz eins, BAO in der Fassung , BGBl. I 2017/136) amtswegigen - Ermittlungsverfahren vom Verwaltungsgericht festzustellen ist vergleiche , VwGH 7.12.2020, Ra 2019/15/0122, mwN).

17

Das Bundesfinanzgericht hat sein Erkenntnis mit einem Begründungsmangel belastet, weil weder dem angefochtenen Erkenntnis selbst noch den verwiesenen, teilweise zu „integrierenden Bestandteilen“ erklärten Aktenbestandteilen hinreichende Feststellungen zu den Grundlagen des Typenvergleichs zu entnehmen sind. Das Bundesfinanzgericht wird im fortgesetzten Verfahren Sachverhaltsfeststellungen zur konkreten rechtlichen und wirtschaftlichen Struktur der liechtensteinischen Anstalt R sowie zu den für Anstalten liechtensteinischen Rechts einschlägigen ausländischen Rechtsnormen (vgl. hierzu Art. 534 ff Personen- und Gesellschaftsrecht des Fürstentums Liechtenstein vom 20. Januar 1926, LBGl. 1926 Nr. 4) zu treffen haben.

Das Bundesfinanzgericht hat sein Erkenntnis mit einem Begründungsmangel belastet, weil weder dem angefochtenen Erkenntnis selbst noch den verwiesenen, teilweise zu „integrierenden Bestandteilen“ erklärten Aktenbestandteilen hinreichende Feststellungen zu den Grundlagen des Typenvergleichs zu entnehmen sind. Das Bundesfinanzgericht wird im fortgesetzten Verfahren Sachverhaltsfeststellungen zur konkreten rechtlichen und wirtschaftlichen Struktur der liechtensteinischen Anstalt R sowie zu den für Anstalten liechtensteinischen Rechts einschlägigen ausländischen Rechtsnormen vergleiche , hierzu Artikel 534, ff Personen- und Gesellschaftsrecht des Fürstentums Liechtenstein vom 20. Januar 1926, LBGl. 1926 Nr. 4) zu treffen haben.

18

Im Rahmen einer Alternativbegründung nahm das Bundesfinanzgericht - abermals unter unzureichendem Verweis auf die Beschwerdevorentscheidung - noch das Vorliegen einer iSd § 22 BAO rechtsmissbräuchlichen Gestaltung durch Zwischenschaltung der liechtensteinischen Anstalt an. Ergänzend führte das Bundesfinanzgericht dazu aus, der von

der Revisionswerberin vorgetragene außersteuerliche Grund (die Möglichkeit auf gesellschaftsrechtlicher Ebene die Verfügung von Gesellschaftsanteilen an die Zustimmung eines Nicht-Gesellschafters zu knüpfen, um die S GmbH als wesentlichen Teil des Familienvermögens für eine gewisse Zeit nach dem Ausscheiden aus der Gesellschaft im Familienbestand zu sichern) sei nicht stichhaltig gewesen, weil man auch in Österreich näher genannte Vorkehrungen in dieser Hinsicht hätte treffen können. Im Rahmen einer Alternativbegründung nahm das Bundesfinanzgericht - abermals unter unzureichendem Verweis auf die Beschwerdevorentscheidung - noch das Vorliegen einer iSd Paragraph 22, BAO rechtsmissbräuchlichen Gestaltung durch Zwischenschaltung der liechtensteinischen Anstalt an. Ergänzend führte das Bundesfinanzgericht dazu aus, der von der Revisionswerberin vorgetragene außersteuerliche Grund (die Möglichkeit auf gesellschaftsrechtlicher Ebene die Verfügung von Gesellschaftsanteilen an die Zustimmung eines Nicht-Gesellschafters zu knüpfen, um die S GmbH als wesentlichen Teil des Familienvermögens für eine gewisse Zeit nach dem Ausscheiden aus der Gesellschaft im Familienbestand zu sichern) sei nicht stichhaltig gewesen, weil man auch in Österreich näher genannte Vorkehrungen in dieser Hinsicht hätte treffen können.

19

In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird als Missbrauch im Sinne des § 22 BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung - vor dem Hintergrund des mit der Regelung des Abgabengesetzes verfolgten Zieles - ungewöhnlich und unangemessen ist und die nur auf Grund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Können beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen (vgl. etwa VwGH 15.5.2020, Ra 2018/15/0113, mwN). In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird als Missbrauch im Sinne des Paragraph 22, BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung - vor dem Hintergrund des mit der Regelung des Abgabengesetzes verfolgten Zieles - ungewöhnlich und unangemessen ist und die nur auf Grund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Können beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen (vergleiche, etwa VwGH 15.5.2020, Ra 2018/15/0113, mwN).

20

Die vom Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis angeführten Erwägungen reichen schon deshalb nicht aus, um die Annahme einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung iSd § 22 BAO zu tragen, weil sich das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar mit der ursprünglichen Motivation zur Zwischenschaltung der Anstalt R auseinander gesetzt hat. Dass die von der Revisionswerberin als Grund für die gewählte Konstruktion vorgebrachte Möglichkeit, auf gesellschaftsrechtlicher Ebene die Verfügung über die Gesellschaftsanteile an die Zustimmung eines Nicht-Gesellschafters zu knüpfen, auch nach österreichischem Recht umsetzbar gewesen wäre, rechtfertigt nicht ohne Weiteres die Annahme einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung. Die vom Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis angeführten Erwägungen reichen schon deshalb nicht aus, um die Annahme einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung iSd Paragraph 22, BAO zu tragen, weil sich das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar mit der ursprünglichen Motivation zur Zwischenschaltung der Anstalt R auseinander gesetzt hat. Dass die von der Revisionswerberin als Grund für die gewählte Konstruktion vorgebrachte Möglichkeit, auf gesellschaftsrechtlicher Ebene die Verfügung über die Gesellschaftsanteile an die Zustimmung eines Nicht-Gesellschafters zu knüpfen, auch nach österreichischem Recht umsetzbar gewesen wäre, rechtfertigt nicht ohne Weiteres die Annahme einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung.

21

Das angefochtene Erkenntnis war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b, und c VwGG aufzuheben.

22

Die Entscheidung über den Aufwandsatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Die Entscheidung über den Aufwandsatz beruht auf den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit, der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 27. Jänner 2026

### **Schlagworte**

Verwaltungsrecht Internationales Rechtsbeziehungen zum Ausland VwRallg12

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2026:RO2022150039.J00

**Im RIS seit**

17.02.2026

**Zuletzt aktualisiert am**

02.03.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)