

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

04.09.2014

**Geschäftszahl**

2011/15/0039

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des J F in S, vertreten durch Dr. Lukas Flener, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Schottenring 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 10. Jänner 2011, Zlen. RV/3079-W/08, RV/0133-W/09, betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2007, zu Recht erkannt:

**Spruch****Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer war seit Gründung der J GmbH im Jahr 1980 zu mehr als 90 % an der genannten Gesellschaft beteiligt. Mit Widmungserklärung vom 19. Dezember 2000 brachte er von seinem gesamten Geschäftsanteil von 9,325.000 S einen Teil in Höhe von 5,595.000 S in eine neu gegründete Privatstiftung ein. Auch die zweite Gesellschafterin der J GmbH und weitere Stifterin AF brachte einen Teil ihres Geschäftsanteils ein, sodass der Privatstiftung insgesamt Geschäftsanteile von 6,060.000 S übertragen wurden. Doch behielten sich die Einbringenden das Fruchtgenussrecht an den abgetretenen Geschäftsanteilen einschließlich des Stimmrechts hinsichtlich dieser Anteile vor. Zur Ausübung dieses Stimmrechts erteilte die Privatstiftung den Einbringenden eine entsprechende Vollmacht.

Die Einladung zu einer Sitzung des Stiftungsvorstandes vom 12. April 2002 enthält als Tagesordnungspunkte den Bericht und die Beschlussfassung über die Ablöse des Fruchtgenussrechts sowie deren Finanzierung und die Besprechung eines Spaltungskonzepts der J GmbH. Dieses Konzept sah eine Teilung des Vermögens der J GmbH im Wege einer entflechtenden Spaltung in der Weise vor, dass in einer ausschließlich der Privatstiftung gehörenden Kapitalgesellschaft die Beteiligung an der J AG und in einer anderen, dem Beschwerdeführer und der AF gehörenden Kapitalgesellschaft das restliche Vermögen (Grundstücke, Auslandsbeteiligungen) verbleiben sollten.

Laut Sitzungsprotokoll vom 24. April 2002 hätten die Stiftungsvorstände beklagt, dass die Privatstiftung auf Grund des Stimmrechtsvorbehaltes des Beschwerdeführers und der AF keinen Einfluss auf die Geschäfts- und Ausschüttungspolitik der J GmbH nehmen könne. Eine Möglichkeit, Einfluss zu gewinnen, läge im Kauf des Fruchtgenussrechts samt Stimmrecht, wobei der Beschwerdeführer gegenüber den Stiftungsvorständen die Bereitschaft zur Ablöse des Fruchtgenussrechts bekundet hätte. Der Wert jenes Anteils des Fruchtgenussrechts, der zur Erlangung einer Mehrheit abgelöst werden müsste, betrage 3,300.000 EUR, wobei 2,300.000 EUR durch Fremdmittel zu finanzieren wären und 1,000.000 EUR als Forderung des Beschwerdeführers offen bleiben könnte.

Mit Notariatsakt vom 5. August 2002 gab der Beschwerdeführer hinsichtlich der Hälfte seines Fruchtgenussrechts sowie des diesbezüglichen Stimmrechts eine Verzichtserklärung gegenüber der Privatstiftung ab. Erläuternd wird in der Erklärung ausgeführt, dass die Privatstiftung zwar das Eigentum, nicht jedoch Fruchtgenuss und Stimmrecht an den Geschäftsanteilen der J GmbH habe. Durch die gegenständliche Vereinbarung in Verbindung mit einer geplanten Spaltung der J GmbH sichere sich die Privatstiftung entscheidenden Einfluss in ihrem Tochterunternehmen. Als Gegenleistung für die Verzichtserklärung verpflichtete sich die Privatstiftung zur Bezahlung eines einmaligen Ablösepreises in Höhe von 3,300.000 EUR. Dieser

Betrag entspreche dem Wert der nach versicherungsmathematischen Grundsätzen diskontierten durchschnittlichen Ausschüttungen. Im Zuge der Abspaltung zur Neugründung der J GmbH solle das verbleibende Fruchtgenuss- und Stimmrecht des Beschwerdeführers so zugeordnet werden, dass vorrangig die Geschäftsanteile der übertragenden Gesellschaft belastet und die Geschäftsanteile an der neu zu gründenden Gesellschaft möglichst unbelastet bleiben.

Im Ergebnis einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Zuwendung der Beteiligung an die Privatstiftung unter Vorbehalt des Fruchtgenussrechts sowie der spätere entgeltliche Verzicht als Einheit zu betrachten seien. In wirtschaftlicher Betrachtung liege ein Kauf der Anteile durch die Privatstiftung vor, der beim Beschwerdeführer im jeweiligen Jahr der Zahlung des Ablösepreises zu sonstigen Einkünften gemäß § 29 Z 2 iVm § 31 EStG 1988 führe. Entsprechend der Entrichtung des Ablösepreises seien folgende Einkünfte zu versteuern:

2002	2,300.000 EUR
2003	200.000 EUR
2004	100.000 EUR
2005	185.000 EUR
2006	200.000 EUR
2007	315.000 EUR
Summe	3,300.000 EUR

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren dieser Feststellung Rechnung tragende Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 bis 2007, in denen die Zahlungen als Einkünfte aus der Veräußerung von Beteiligungen mit dem Hälftesteuersatz versteuert wurden.

In der dagegen erhobenen Berufung verwies der Beschwerdeführer auf die wirtschaftliche Begründung der Fruchtgenussablöse, die aus den Aussagen des Stiftungsvorstandes hervorgingen. Beim Fruchtgenussrecht habe es sich um einen Nettofruchtgenuss gehandelt, die Disposition über die Einkünfte sei dem Beschwerdeführer auf Grund der Stimmrechtsvollmacht möglich gewesen. Wirtschaftliches Eigentum des Fruchtnießers sei zu verneinen. Dazu vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, dass die Veräußerung eines Fruchtgenussrechts nur im Rahmen betrieblicher Einkunftsarten steuerliche Folgen habe. Im Falle der hier vorliegenden außerbetrieblichen Einkünfte unterliege die Entschädigung, ausgenommen bei Spekulation, nicht der Einkommensteuer. Da der Fruchtgenuss an einem Anteil nicht einmal in wirtschaftlicher Betrachtungsweise einem Anteil gleich zu halten sei, komme eine Besteuerung nach § 31 EStG 1988 nicht in Betracht. Auch stelle die Ablöse eines Fruchtgenussrechts keine Leistung iSd § 29 Z 3 EStG 1988 dar, weil eine Verminderung der Vermögenssphäre vorliege.

In der mündlichen Berufungsverhandlung wurde u.a. ergänzend vorgebracht, dass kein Beweis für den vom Finanzamt angenommenen Sachverhalt vorliege, wonach bereits bei Einlage der Beteiligung die wegen der Zurückbehaltung des Fruchtgenuss- und Stimmrechts mangelnde Einflussmöglichkeit bekannt gewesen sei. Es fehle auch ein Gegenbeweis dafür, dass der Fruchtgenussvorbehalt im Zeitpunkt der Zuwendung nicht beabsichtigt und wirtschaftlich vernünftig gewesen sei. Dagegen lasse sich aus dem vorgelegten Vorstandsprotokoll der Sachverhalt eindeutig herleiten. Auch seien zwischen der Einbringung im Dezember 2000 und dem Notariatsakt vom August 2002 zwei Ausschüttungen der J GmbH an die Fruchtgenussberechtigten erfolgt, was der unterstellten Veräußerung im Dezember 2000 widerspreche. Zum wirtschaftlichen Hintergrund sei anzumerken, dass der Beschwerdeführer die Tätigkeit der J GmbH habe erweitern und u.a. ein risikobehaftetes Investment in Südafrika habe eingehen wollen. Man habe sich daher entschlossen, den Tätigkeitsbereich der J GmbH aufzuspalten. Dem einen Bereich sollte die operative Holzhandelstätigkeit zugeordnet werden, dem anderen - vom Beschwerdeführer in eigener Verantwortung geführten - Bereich die Liegenschaften und sonstigen Beteiligungen. Das Ganze sei vor dem Hintergrund passiert, dass sich das Haftungsrisiko für Stiftungsvorstände hinsichtlich der richtigen Allokation der Vermögensgegenstände der Stiftung zu vergrößern begonnen habe. Zum Beweis des tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalts hinter der Widmung der Geschäftsanteile und der Ablöse des Fruchtgenussrechts werde die Vernehmung der beiden Stiftungsvorstände beantragt. Der tatsächliche wirtschaftliche Gehalt bestehe darin, dass, wie in der Berufung und in der Berufungsverhandlung ausgeführt, die Zuwendung der Beteiligung unter Vorbehalt des Fruchtgenuss- und des Stimmrechts erfolgt und später eine entgeltliche Ablöse dieser Rechte vorgenommen worden sei. Es sei davon auszugehen, dass die beiden Vorstände den Vorgang besser wirtschaftlich erklären könnten. Auch sei darauf einzugehen, dass die im Zuge der Spaltung neu gegründete Y Beteiligungs GmbH einen neuen Geschäftsführer habe, und zu klären, ob der Ablösebetrag dem Wert der Anteile oder dem Wert des Fruchtgenussrechts entspreche und warum nur ein Teil des Fruchtgenussrechts abgelöst worden sei. Die Kriterien für Angehörigengeschäfte seien eingehalten worden. Weitere außersteuerliche Gründe seien ebenfalls nicht geprüft worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung dem Grunde nach keine Folge. Lediglich der Einkommensteuerbescheid 2002 wurde insoweit zu Gunsten des Beschwerdeführers abgeändert, als die Einkünfte gemäß § 31 EStG 1988 um die Anschaffungskosten der veräußerten Anteile verringert wurden.

Begründend verwies die belangte Behörde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. März 2002, 97/14/0034, wonach getrennt abgeschlossene Verträge als Einheit aufzufassen seien, wenn die Beteiligten trotz mehrerer getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigten und zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang bestünde.

Der Beschwerdeführer habe es als Stifter und als Gesellschafter und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der J GmbH in der Hand gehabt, den entgeltlichen Vorgang der Anteilsübertragung an die Stiftung in zwei Vertragswerke (Widmungserklärung vom 19. Dezember 2000 und Verzichtserklärung vom 5. August 2002) aufzuspalten. Von einem entgeltlichen Vorgang sei auszugehen, weil der vereinbarte Ablösebetrag von 3,3 Mio. EUR vom gemeinen Wert der übertragenen Anteile nicht wesentlich abweiche. Laut dem zum Jahresabschluss 2000 erstellten Lagebericht der Privatstiftung habe der gemeine Wert der übertragenen Anteile umgerechnet 9,151.690 EUR betragen. Auf den von der Fruchtgenussablöse betroffenen halben Anteil entfielen somit 4,224.728 EUR, sodass der Ablösebetrag von 3,3 Mio. EUR rund 78 % des gemeinen Wertes betrage.

Die vorgetragene wirtschaftliche Motivation der Erlangung eines Einflusses der Privatstiftung auf die Tochtergesellschaften gebe keine Erklärung für die gewählte Vorgangsweise, der Privatstiftung zuerst unentgeltlich das bloße Stammrecht zuzuwenden, um nachfolgend Gewinnanspruch und Stimmrecht gegen Entgelt zu übertragen. Dass die Privatstiftung einen entsprechenden Einfluss mangels Stimmrechts nicht erlangen konnte, sei keine Erkenntnis, die sich erst nach der Übertragung der Anteile einstellen konnte. Den Stiftern könne vielmehr unterstellt werden, dass sie sich der Bedeutung der Zurückbehaltung von Fruchtgenuss und Stimmrecht bereits bei der Übertragung im Dezember 2000 bewusst gewesen seien. Auch sei es nicht glaubhaft, dass zwischen den Vorständen der Privatstiftung und dem Beschwerdeführer in Bezug auf die Geschäftspolitik oder Unternehmensführung Interessensgegensätze aufgetaucht seien. Die gegenständliche Unternehmensgruppe sei ein bereits seit Jahrzehnten im Großhandel mit Holz tätiges Familienunternehmen. Der Beschwerdeführer sei bei Übertragung der Geschäftsanteile an die Privatstiftung seit mehr als zwei Jahrzehnten in der Unternehmensgruppe als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer tätig und verfüge daher über entsprechende Erfahrung und Fachkenntnisse. Dass die Stifter mit der Kontinuität der Führung des Familienunternehmens brechen und den Einfluss auf die Geschäftspolitik in die Hände der Stiftungsvorstände hätten legen wollen, sei nicht plausibel. Eine solche Vorgangsweise widerspreche nicht nur allgemein dem Zweck von Privatstiftungen und der Funktion von Stiftungsvorständen, sondern auch dem in Artikel VII der Stiftungsurkunde umschriebenen Aufgabenbereich des konkreten Stiftungsvorstandes, nämlich die Stiftung zu verwalten und nach außen zu vertreten. Dass insbesondere der Beschwerdeführer als Hauptstifter und Geschäftsführer eine Einflussnahme der Stiftungsvorstände auf die Geschäftspolitik und Unternehmensführung der J GmbH zugelassen hätte, sei auszuschließen, zumal es die Stifter in der Hand gehabt hätten, über die Verlängerung der nach der Stiftungsurkunde auf fünf Jahre befristeten Vorstandsmandate zu entscheiden oder den Vorstand abzurufen. Es sei daher nicht glaubhaft, dass der Beschwerdeführer einem Drängen der Stiftungsvorstände auf Aufgabe des Fruchtgenussrechts (nachträglich) nachgegeben habe.

Da die Stifter in Ausübung der ihnen zukommenden Freiheit, den Umfang des gestifteten Vermögens zu bestimmen, den Stiftungsvorständen keine Möglichkeit der Einflussnahme auf die Bestellung des Geschäftsführers der J GmbH eingeräumt hätten, habe die Stiftungsvorstände in diesem Zusammenhang auch keine Verantwortung treffen können. Somit sei auch der Hinweis auf eine Haftung der Stiftungsvorstände für eine richtige Allokation des Stiftungsvermögens nicht zielführend.

Weiters habe sich am wirtschaftlichen Interesse der Stifter am Erfolg des Familienunternehmens und damit an der Entwicklung des in der Stiftung platzierten Vermögens auch nach der Übertragung der Anteile an die Stiftung nichts geändert, weil die Mitglieder der Familie des Beschwerdeführers auch dem Kreis der Begünstigten angehörten. Es lägen daher keine widerstreitenden wirtschaftlichen Interessen zwischen der Privatstiftung und dem Beschwerdeführer vor, weshalb es auch nicht plausibel sei, dass der branchenerfahrene Beschwerdeführer risikobehaftete Investments zum Nachteil der Privatstiftung getroffen hätte und er vom Stiftungsvorstand zur entgeltlichen Aufgabe von Fruchtgenuss- und Stimmrecht hätte überredet werden müssen, um die Privatstiftung durch eine entflechtende Spaltung vor solchen Nachteilen zu bewahren. Wenn beim Beschwerdeführer tatsächlich die Neigung zu solch risikobehafteten Geschäften bestanden hätte, wäre es außerdem nicht verständlich, warum er auch nach der entflechtenden Spaltung zum selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer der die Beteiligung an der operativen Gesellschaft haltenden Y Kapitalbeteiligungs GmbH bestellt worden sei. Es sei daher davon auszugehen, dass auch nach der Zuwendung der Anteile an die Privatstiftung die Einflussnahme auf die J GmbH unverändert geblieben sei und der Beschwerdeführer als Hauptstifter und Geschäftsführer die Geschicke der Gesellschaft bestimmt habe. Das vermeintliche Bestreben der Privatstiftung bzw. der Stiftungsvorstände, einen wirtschaftlichen Einfluss auf die Geschäftspolitik zu gewinnen, sowie die angeblichen Bedenken des Stiftungsvorstandes gegen den Ankauf bestimmter Liegenschaften stellten daher Scheinargumente dar, die durch die Herstellung eines Bezugs zu der bei der J GmbH durchgeführten entflechtenden Spaltung den Eindruck hervorrufen sollten, dass der Entschluss

zur entgeltlichen Aufgabe eines Teiles des Fruchtgenussrechts erst nachträglich, nach der Zuwendung im Dezember 2000, gewachsen sei.

Auf Grund des engen zeitlichen, persönlichen und sachlichen Zusammenhangs der gegenständlichen Vereinbarungen vom 19. Dezember 2000 und vom 5. August 2002, der mangelnden Plausibilität der vom Beschwerdeführer für die Trennung der Verträge vorgebrachten wirtschaftlichen Überlegungen, sowie der erkennbaren Absicht des Beschwerdeführers, der Privatstiftung einen unbelasteten Geschäftsanteil nicht unentgeltlich zu übertragen, liege ein einheitlicher, auf die entgeltliche Übertragung von Geschäftsanteilen an der J GmbH gerichteter Vorgang vor, der den Tatbestand eines Veräußerungsgeschäfts im Sinne des § 31 EStG 1988 verwirkliche.

Dem in der Berufungsverhandlung gestellten Antrag auf Vernehmung der Stiftungsvorstände sei nicht zu entsprechen, weil der vom Beschwerdeführer behauptete wirtschaftliche Gehalt durch die im Prüfungsverfahren vorgelegten Unterlagen, insbesondere das Protokoll über die Sitzung des Stiftungsvorstandes vom 24. April 2002 sowie durch die Ausführungen in Berufung und Berufungsverhandlung ohnehin hinreichend präsentiert sei. Welche zusätzlichen Erkenntnisse eine Befragung der Stiftungsvorstände erbringen sollte, zeige der Beweisantrag nicht auf.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Der Einkommensteuer unterliegen gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 u. a. sonstige Einkünfte im Sinne des § 29.

Zu den sonstigen Einkünften gehören gemäß § 29 Z 2 EStG 1988 idF vor dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften im Sinne der §§ 30 und 31.

Gemäß § 31 Abs. 1 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818/1993, gehören zu den sonstigen Einkünften die Einkünfte aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre zu mehr als 10% beteiligt war. Mit dem Kapitalmarktoffensivgesetz, BGBl. I Nr. 2/2001, wurde mit Wirkung für Veräußerungsvorgänge nach dem 31. Dezember 2000 das Ausmaß der maßgeblichen Beteiligung auf "mindestens 1 %" herabgesetzt.

Unter die Veräußerung nach § 31 Abs. 1 leg. cit. fällt nur eine entgeltliche Übertragung. Als Veräußerung gilt das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft, das auf die Übertragung des (wirtschaftlichen) Eigentums an der Beteiligung gegen Entgelt gerichtet ist. Die Besteuerung des Überschusses richtet sich nach dem Zufluss-Abfluss-Prinzip (vgl. *Doralt*, EStG3, § 31 Tz 84 und 120).

Die Bestimmung des § 31 leg. cit. sollte vor der (grundlegenden) Reform der Besteuerung von Kapitalvermögen durch das Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, die Einmalbesteuerung von Gewinnen aus Körperschaften sicherstellen und aufgespeicherte Gewinne, die auf Ebene des Anteilseigners noch nicht erfasst wurden, im Zeitpunkt der Veräußerung der Besteuerung zuführen (vgl. *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuerhandbuch, § 31 Tz 1).

Dem angefochtenen Bescheid liegt die (vom Beschwerdeführer bestrittene) Sachverhaltsannahme zu Grunde, dass im Zuge der unentgeltlichen Übertragung der Beteiligung die spätere entgeltliche Ablöse des (zunächst vorbehaltenen) Fruchtgenussrechts durch die Privatstiftung bereits vorgesehen und daher von einer einheitlichen entgeltlichen Übertragung der Beteiligung an die Privatstiftung auszugehen sei.

Die Frage, ob der Vorbehalt des Fruchtgenussrechts nur der erste Schritt eines auf die entgeltliche Übertragung des unbelasteten Eigentums an einem Teil der Gesellschaftsrechte gerichteten Stiftungsplanes war, ist - wie in der Beschwerde zu Recht ausgeführt wird - eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage, die der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 27. März 1996, 93/15/0210, und vom 25. Juni 1997, 94/15/0227). Ob die Beweiswürdigung materiell richtig ist, also ob sie mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich hingegen der Überprüfung durch den Gerichtshof (vgl. *Ritz*, BAO5, § 167 Tz 10, mit weiteren Nachweisen).

Die belangte Behörde hat die kurzfristig erfolgte Neuordnung des Stiftungsvermögens (Ablöse des Fruchtgenussrechts) vor allem deswegen als Teil eines von Anfang an bestehenden Gesamtkonzeptes angesehen, weil zwischenzeitlich keine geänderten Sachumstände oder neuen Erkenntnisse in Bezug auf deren rechtliche Folgen feststellbar seien. Dem diesbezüglichen Vorbringen des Beschwerdeführers mangle es an Plausibilität. Ein Interessensgegensatz zwischen dem Beschwerdeführer als Hauptstifter und den von ihm bestimmten, zeitlich befristet bestellten und abberufbaren Stiftungsvorständen habe nicht bestanden.

Dagegen wendet sich die Beschwerde. Die von der belangten Behörde angestellten Erwägungen stellten Mutmaßungen dar. Die im Stiftungsvorstand vertretenen Persönlichkeiten garantierten deren unabhängiges Agieren. Es sei Aufgabe der Stiftungsvorstände, im Rahmen ihrer Möglichkeiten einer Verringerung des Stiftungsvermögens entgegenzuwirken. Dementsprechend seien die Stiftungsvorstände bei sonstiger Haftung verpflichtet, den den Wert der Beteiligung gefährdenden Maßnahmen nach Kräften zu widersprechen und unter Zugrundelegung des Maßstabes eines gewissenhaften Geschäftsleiters alles Gebotene zum Werterhalt zu unternehmen. Im Rahmen der vorliegenden Konstellation hätten die Stiftungsvorstände den Beschwerdeführer mit ihren Bedenken gegen (spekulative) Vorhaben des Beschwerdeführers (z.B. Liegenschafts Kauf in Südafrika)

konfrontiert. Diese Auseinandersetzungen hätten zur (teilweisen) Ablöse des Fruchtgenussrechts und zur Spaltung der J GmbH geführt. All dies habe die belangte Behörde "aktenwidrig" negiert und die für das Vorbringen angebotenen Beweismittel (insbesondere Vernehmung der Stiftungsvorstände) nicht aufgenommen.

Ob die spätere (teilweise) entgeltliche Ablöse des Vorbehaltsfruchtgenussrechts bereits anlässlich dessen Einräumung vorgesehen war oder ob dies - wie vom Beschwerdeführer vorgebracht - erst Ergebnis von Verhandlungen des Beschwerdeführers mit unabhängig agierenden Stiftungsvorständen im Jahr 2002 war, macht im Hinblick auf die Verwirklichung des Steuertatbestandes nach § 31 EStG 1988 in der angeführten Fassung keinen Unterschied. Wie schon ausgeführt war es Zweck der streitgegenständlichen Bestimmung, die Einmalbesteuerung von (aufgespeicherten) Gewinnen aus Körperschaften auf Ebene des Anteilseigners im Zeitpunkt der Veräußerung abschließend sicher zu stellen. Im Regelfall wird mit der Veräußerung der Anteilsrechte eine solche Besteuerung (auch auf der Ebene des Anteilseigners) bereits sichergestellt. Wird allerdings bei der Veräußerung der Beteiligung nicht ihr eigentlicher Marktwert abgegolten, weil sich der Veräußerer irgendwelche Rechte an der Beteiligung (beispielsweise auf weiteren Bezug künftiger Ausschüttungen) zurückbehält bzw. einräumen lässt, folgt aus dem Telos der Bestimmung, dass der Veräußerungserlös im Sinne des § 31 leg. cit. nicht nur das für die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an den Anteilen geleistete Entgelt umfasst, sondern auch jene Beträge, die gesondert für den Verzicht auf solche Rechte (bzw. deren Übertragung) geleistet werden. Das für die Veräußerung des bloßen Stammrechts vereinbarte Entgelt und das gesondert für den Verzicht auf die in Rede stehenden Rechte an der Beteiligung (oder deren Übertragung) geleistete Entgelt bilden in Summe jenen Betrag, der der Besteuerung nach Maßgabe des § 31 EStG 1988 in der angeführten Fassung unterliegt.

Bei dieser Sichtweise steht der in der Beschwerde besonders hervorgehobene Umstand, dass zwischen Vorbehalt des Fruchtgenussrechts und dessen Ablöse zwei Ausschüttungen an den Beschwerdeführer erfolgt waren, einer Besteuerung der für die Aufgabe des Fruchtgenussrechts geleisteten Beträge nicht entgegen. Die laufende Besteuerung von Ausschüttungen einerseits und die anlässlich der Veräußerung erfolgende abschließende Besteuerung andererseits stellen die Einmalbesteuerung von Gewinnen aus Körperschaften auf Ebene des Anteilseigners sicher. Ob dem Anteilseigner die Früchte seines Kapitals laufend zu Gute kommen oder erst anlässlich der Veräußerung, soll nach dem dem § 31 EStG 1988 in der angeführten Fassung zu Grunde liegenden Besteuerungskonzept keinen Unterschied machen.

Dabei kann dahingestellt bleiben, ob ein an Kapitalanteilen eingeräumtes Fruchtgenussrecht generell, also auch im Falle eines zugewendeten Fruchtgenussrechts, überhaupt zu einem Auseinanderfallen des Eigentums an den Kapitalanteilen und der Zurechnung der Ausschüttungen führen kann, zumal das Fruchtgenussrecht an Kapitalanteilen dem Berechtigten höchstens ansatzweise die Möglichkeit bietet, Leistungen am Markt zu erbringen, die eine Einkünftezurechnung an ihn rechtfertigen können.

Einwendungen gegen die Ermittlung der Einkünfte gemäß § 31 EStG 1988 und deren konkrete Höhe enthält die Beschwerde nicht. Sie war daher aus den angeführten Gründen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 4. September 2014