

TE Vwgh Erkenntnis 2012/6/28 2011/16/0119

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.06.2012

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrsteuern;

Norm

BAO §77 Abs1;

BAO §78 Abs1;

ErbStG §13 Abs1;

ErbStG §13;

ErbStG §30 Abs1;

ErbStG §30;

1. BAO § 77 heute
2. BAO § 77 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 78 heute
2. BAO § 78 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 78 gültig von 20.12.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
4. BAO § 78 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
5. BAO § 78 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
6. BAO § 78 gültig von 01.01.1995 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
7. BAO § 78 gültig von 01.01.1988 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 663/1987
8. BAO § 78 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde des S jun. in S, vertreten durch die Prodinger & Partner Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs GmbH & Co KG in 5700 Zell am See, Auerspergstraße 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 23. März 2011, Zl. RV/0491-S/09, betreffend Versagung der Aussetzung der Besteuerung nach § 30 Abs. 1 ErbStG, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde des S jun. in S, vertreten durch die Prodinger & Partner Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs GmbH &

Co KG in 5700 Zell am See, Auerspergstraße 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 23. März 2011, Zl. RV/0491-S/09, betreffend Versagung der Aussetzung der Besteuerung nach Paragraph 30, Absatz eins, ErbStG, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Am 1. August 2002 unterfertigten der Vater des Beschwerdeführers, Gesellschafter der H Gesellschaft m.b.H. sowie der H Beteiligungs-Gesellschaft m.b.H., als Geschenkgeber und der Beschwerdeführer als Geschenknehmer den im Folgenden auszugsweise wiedergegebenen Schenkungsvertrag:

"...

ZWEITENS: (Der Geschenkgeber) tritt hiermit im Schenkungswege die Hälfte dieses seines im Punkt ERSTENS näher genannten Geschäftsanteiles ...

a) an der 'H Gesellschaft m.b.H.' der einer voll einbezahlten Stammeinlage von ATS 873.787,-- (in Worten: ...) entspricht, und

b) an der 'H Beteiligungs-Gesellschaft m.b.H.' der einer Stammeinlage von ATS 209.709,50 (in Worten: ...), hierauf geleistet ATS 104.854,75 (in Worten: ...) entspricht, ...

an seinen Sohn (Bf) ab und erklärt der Geschenknehmer diese Schenkungen anzunehmen. ...

DRITTENS: Der Geschenknehmer ... räumt hiermit für sich und seine Rechtsnachfolger an der von ihm im Schenkungswege übernommenen Geschäftsanteilen an der 'H Gesellschaft m.b.H.' und der 'H Beteiligungs-Gesellschaft m.b.H.' seinem Vater ... auf dessen Lebensdauer das unentgeltliche Fruchtgenußrecht im Sinne des § 509 ABGB ein, sodaß alle hinkünftigen Gewinnausschüttungen, die mit den schenkungsgegenständlichen Geschäftsanteilen verbunden sind, auch weiterhin in vollem Umfang dem Geschenkgeber zustehen. ... DRITTENS: Der Geschenknehmer ... räumt hiermit für sich und seine Rechtsnachfolger an der von ihm im Schenkungswege übernommenen Geschäftsanteilen an der 'H Gesellschaft m.b.H.' und der 'H Beteiligungs-Gesellschaft m.b.H.' seinem Vater ... auf dessen Lebensdauer das unentgeltliche Fruchtgenußrecht im Sinne des Paragraph 509, ABGB ein, sodaß alle hinkünftigen Gewinnausschüttungen, die mit den schenkungsgegenständlichen Geschäftsanteilen verbunden sind, auch weiterhin in vollem Umfang dem Geschenkgeber zustehen. ...

Sollte (der Geschenkgeber) ... vor seiner Ehegattin ... versterben, steht dieser auf Lebensdauer das Fruchtgenußrecht im selben Umfang zu, welches Recht der Geschenknehmer auf Weisung des Geschenkgebers ... einräumt, falls sie ihren Ehegatten überleben sollte. ...

VIERTENS: (Der Beschwerdeführer) erwirbt diese Geschäftsanteile mit allen Rechten und Pflichten, die dem abtretenden Gesellschafter der Gesellschaft sowie den Mitgesellschaftern zustehen beziehungsweise obliegen.

..."

Ab Dezember 2007 erfolgte eine abgabenbehördliche Überprüfung der Schenkungsverträge. In seinem Schriftsatz vom 6. Mai 2009 beantragte der Beschwerdeführer die Aussetzung der Besteuerung nach § 30 ErbStG. Ab Dezember 2007 erfolgte eine abgabenbehördliche Überprüfung der Schenkungsverträge. In seinem Schriftsatz vom 6. Mai 2009 beantragte der Beschwerdeführer die Aussetzung der Besteuerung nach Paragraph 30, ErbStG.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde diesen Antrag ab. Unter Darstellung des Verfahrensganges erwog sie unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 2007, G 54/06 ua., sowie unter Zitierung des § 30 ErbStG: Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde diesen Antrag ab. Unter Darstellung des Verfahrensganges erwog sie unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 2007, G 54/06 ua., sowie unter Zitierung des Paragraph 30, ErbStG:

"Die Finanzbehörde I. Instanz versagte dem Bw die Anwendbarkeit des § 30 ErbStG und stützte sich auf folgende

Argumente: "Die Finanzbehörde römisch eins. Instanz versagte dem Bw die Anwendbarkeit des Paragraph 30, ErbStG und stützte sich auf folgende Argumente:

1. Der gegenständliche Vorgang sei eine gemischte Schenkung, auf die nach hL die Aussetzung der Besteuerung nicht anwendbar sei

...

2. Bei der Schenkung sind sowohl Geschenkgeber als auch Geschenknehmer Steuerschuldner der Schenkungssteuer (vgl. § 13 Abs. ErbStG). Nach dem Wortlaut des Gesetzes sei § 30 ErbStG nur anwendbar, wenn 'einem anderen als dem Steuerpflichtigen' - also einem Dritten - die Nutzung zusteht. Bei einer Schenkung unter Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes würde die Nutzung dem Geschenkgeber (einem Steuerpflichtigen) zustehen, weshalb die Bestimmung nicht erfüllt sei ... 2. Bei der Schenkung sind sowohl Geschenkgeber als auch Geschenknehmer Steuerschuldner der Schenkungssteuer vergleiche , Paragraph 13, Abs. ErbStG). Nach dem Wortlaut des Gesetzes sei Paragraph 30, ErbStG nur anwendbar, wenn 'einem anderen als dem Steuerpflichtigen' - also einem Dritten - die Nutzung zusteht. Bei einer Schenkung unter Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes würde die Nutzung dem Geschenkgeber (einem Steuerpflichtigen) zustehen, weshalb die Bestimmung nicht erfüllt sei ...

ad 1.) Zunächst ist prüfen, um welchen Vorgang es sich im konkreten Fall - Schenkung oder gemischte Schenkung - handelt.

Zur Frage der verkehrsteuerlichen Auswirkungen bei Schenkung von Anteilen an Personen- und Kapitalgesellschaften unter Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes gibt es zahlreiche Literatur ... und Rechtsprechung im Zusammenhang mit Börsenumsatzsteuer, Rechtsgeschäftsgebühr (§ 33 TP 16 und 21 GebG) und Schenkungssteuer. Zur Frage der verkehrsteuerlichen Auswirkungen bei Schenkung von Anteilen an Personen- und Kapitalgesellschaften unter Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes gibt es zahlreiche Literatur ... und Rechtsprechung im Zusammenhang mit Börsenumsatzsteuer, Rechtsgeschäftsgebühr (Paragraph 33, TP 16 und 21 GebG) und Schenkungssteuer.

Der Verwaltungsgerichtshof hatte im Erkenntnis vom 26.06.2003, 2000/16/0377, die Börsenumsatzsteuer bei einer Abtretung von GmbH-Anteilen zu beurteilen und dabei unter Bezugnahme auf seine bisherige Rechtsprechung und die Literatur zur Frage des Fruchtgenussrechtes als Gegenleistung nachstehende Rechtsansicht vertreten ...

...

Nach der ausdrücklichen Bestimmung des § 3 Abs. 4 ErbStG wird die Steuerpflicht einer Schenkung nicht dadurch ausgeschlossen, dass sie unter einer Auflage gemacht wird. Nach der ausdrücklichen Bestimmung des Paragraph 3, Absatz 4, ErbStG wird die Steuerpflicht einer Schenkung nicht dadurch ausgeschlossen, dass sie unter einer Auflage gemacht wird.

Im konkreten Fall tritt der Vater seine Geschäftsanteile, die jeweils einer Beteiligung von 7,77% entsprechen, je zur Hälfte an seinen Sohn (der Bw) sowie an seine Tochter ab und behält sich das Fruchtgenussrecht an den Gewinnausschüttungen zurück. Im Falle seines Vorablebens vor seiner Ehegattin sollte dieser das Fruchtgenussrecht zustehen.

Aufgrund seines Beteiligungsausmaßes von 7,77% hatte bereits der Vater keine (volle) Entscheidungsbefugnis auf die Gewinnverwendung und -ausschüttung. Das Gleiche gilt für die Kinder, die jeweils 'nur' 3,78% der Anteile erwerben. Die Einräumung des Fruchtgenussrechtes trägt sohin eher den Charakter einer Belastung, die der Bw im eigenen Interesse in Kauf genommen hat.

Im konkreten Fall übertrug der Vater beinahe uno acto seine Anteile zu gleichen Teilen an seine Kinder. Die gegenständliche Abtretung an den Bw ist im Konnex mit den anderen Verträgen zu sehen und hat auch nach dem Gesamtbild der Verhältnisse den Zweck die Erbfolge bereits zu Lebzeiten zu regeln.

Der Vorgang ist daher nicht als 'gemischte Schenkung', sondern als Schenkung unter Auflage anzusehen. Die Auflage (das vorbehaltene Fruchtgenussrecht) stellt zwar keine Gegenleistung dar, mindert aber aufgrund des im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht geltenden Bereicherungsprinzips den Wert des zugewendeten Vermögens (die Geschäftsanteile).

Ad 2.) Gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber. Ad 2.) Gemäß Paragraph 13, Absatz eins, ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber.

Nach § 78 Abs. 1 BAO ist Partei im Abgabenverfahren u.a. der Abgabepflichtige (§ 77). Nach Paragraph 78, Absatz eins, BAO ist Partei im Abgabenverfahren u.a. der Abgabepflichtige (Paragraph 77.).

§ 77 Abs. 1 BAO bestimmt, dass Abgabepflichtiger im Sinne des Bundesgesetzes ist, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt. Paragraph 77, Absatz eins, BAO bestimmt, dass Abgabepflichtiger im Sinne des Bundesgesetzes ist, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Daraus folgt, dass bei einem Gesamtschuldverhältnis - im Sinne des § 13 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 6 Abs. 1 BAO sind im Falle einer Schenkung i.S.d. § 3 Abs. 1 ErbStG Geschenknahmer und Geschenkgeber Gesamtschuldner - alle Gesamtschuldner Partei sind, unabhängig davon, ob sie bereits zur Steuerleistung in Anspruch genommen worden sind oder nicht ... Daraus folgt, dass bei einem Gesamtschuldverhältnis - im Sinne des Paragraph 13, Absatz eins, ErbStG in Verbindung mit Paragraph 6, Absatz eins, BAO sind im Falle einer Schenkung i.S.d. Paragraph 3, Absatz eins, ErbStG Geschenknahmer und Geschenkgeber Gesamtschuldner - alle Gesamtschuldner Partei sind, unabhängig davon, ob sie bereits zur Steuerleistung in Anspruch genommen worden sind oder nicht ...

Bavenek-Weber hat sich in ihrem Aufsatz 'Die Aussetzung der Besteuerung gemäß § 30 ErbStG' (FJGVR 1995, 29) eingehend mit der Frage, wer Steuerpflichtiger i.S. dieser Vorschrift ist, auseinandergesetzt und wie folgt ausgeführt: Bavenek-Weber hat sich in ihrem Aufsatz 'Die Aussetzung der Besteuerung gemäß Paragraph 30, ErbStG' (FJGVR 1995, 29) eingehend mit der Frage, wer Steuerpflichtiger i.S. dieser Vorschrift ist, auseinandergesetzt und wie folgt ausgeführt:

'Als Steuerpflichtiger wird der bezeichnet, wer in seiner Sphäre den steuerlichen Tatbestand erfüllt, d.h. das Steuersubjekt, mit dem allgemein die Vorstellung des Steuerschuldners verbunden ist, bzw. jeder, mit dem die Abgabebehörde in Beziehung tritt oder treten könnte (Steuerpflichtiger im materiellen und formalen Sinn). Steuerschuldner ist in aller Regel die Person, die als Steuersubjekt den die Steuerschuld auslösenden Tatbestand verwirklicht hat. Der Begriff des Steuerpflichtigen erfasst zwar einen weiteren Personenkreis, deckt sich aber normalerweise mit dem Begriff des Steuerschuldners (vgl. Stoll, Das Steuerschuldverhältnis, 157ff, 168f). 'Als Steuerpflichtiger wird der bezeichnet, wer in seiner Sphäre den steuerlichen Tatbestand erfüllt, d.h. das Steuersubjekt, mit dem allgemein die Vorstellung des Steuerschuldners verbunden ist, bzw. jeder, mit dem die Abgabebehörde in Beziehung tritt oder treten könnte (Steuerpflichtiger im materiellen und formalen Sinn). Steuerschuldner ist in aller Regel die Person, die als Steuersubjekt den die Steuerschuld auslösenden Tatbestand verwirklicht hat. Der Begriff des Steuerpflichtigen erfasst zwar einen weiteren Personenkreis, deckt sich aber normalerweise mit dem Begriff des Steuerschuldners vergleiche , Stoll, Das Steuerschuldverhältnis, 157ff, 168f).

Der Erbschaftssteuergesetzgeber entschied sich bei dem Wortlaut des § 30 ErbStG für den weiteren Begriff. Gem. § 13 Abs. 1 ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei Schenkung auch der Geschenkgeber, damit ist der Geschenkgeber jedenfalls auch Steuerpflichtiger. ' Der Erbschaftssteuergesetzgeber entschied sich bei dem Wortlaut des Paragraph 30, ErbStG für den weiteren Begriff. Gem. Paragraph 13, Absatz eins, ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei Schenkung auch der Geschenkgeber, damit ist der Geschenkgeber jedenfalls auch Steuerpflichtiger. '

Bavenek-Weber kommt in ihrer Abhandlung zu dem Schluss, dass die Formulierung des § 30 ErbStG 'einem anderen als dem Steuerpflichtigen' dazu führt, dass die Aussetzung der Besteuerung in den Fällen, in denen die Nutzung dem Geschenkgeber eingeräumt wird, nicht anwendbar ist. Bavenek-Weber kommt in ihrer Abhandlung zu dem Schluss, dass die Formulierung des Paragraph 30, ErbStG 'einem anderen als dem Steuerpflichtigen' dazu führt, dass die Aussetzung der Besteuerung in den Fällen, in denen die Nutzung dem Geschenkgeber eingeräumt wird, nicht anwendbar ist.

Die Begünstigung des § 30 Abs. 1 ErbStG ist auch dann ausgeschlossen, wenn die Nutzung des Vermögens nur zum Teil einem Dritten (gemeinsam mit dem, welchem das Vermögen bisher gehört hat) zusteht (vgl. Dorazil/Taucher, ErbStG4, § 30 Anm 5.1). Die Begünstigung des Paragraph 30, Absatz eins, ErbStG ist auch dann ausgeschlossen, wenn die Nutzung des Vermögens nur zum Teil einem Dritten (gemeinsam mit dem, welchem das Vermögen bisher gehört hat) zusteht vergleiche , Dorazil/Taucher, ErbStG4, Paragraph 30, Anmerkung 5 Punkt eins,).

Der erkennende Senat schließt sich der in der oben zitierten Literatur vertretenen Rechtsauffassung an, dass § 30 ErbStG nur anwendbar ist, wenn das Nutzungsrecht einem Dritten zusteht. Der erkennende Senat schließt sich der in der oben zitierten Literatur vertretenen Rechtsauffassung an, dass Paragraph 30, ErbStG nur anwendbar ist, wenn das Nutzungsrecht einem Dritten zusteht.

Der angefochtene Bescheid entspricht daher der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war."

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Aussetzung der Besteuerung verletzt; er beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer sieht die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zusammengefasst darin, § 30 ErbStG sei so zu verstehen, dass der Erwerber eines mit einem Nutzungsrecht belasteten Vermögens für die Zeit, für die er infolge einer solchen Belastung aus dem Vermögen keinen Nutzen ziehen könne, auf seinen Antrag von der Steuer befreit werden solle. Eine Unterscheidung in grundsätzlich dem § 30 ErbStG zugängliche Erwerbe von Todes wegen und von § 30 ErbStG mehr oder weniger ausgeschlossene Schenkungen unter Lebenden hätte der Gesetzgeber klar erkennbar formuliert. Gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG bestehe zwar grundsätzlich ein Gesamtschuldverhältnis zwischen Geschenkgeber und Geschenknehmer. Die Abgabenbehörde dürfe sich im Rahmen ihrer Ermessensentscheidung aber nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuer nicht entrichten solle. Im betreffenden Vertrag werde der Geschenknehmer als Schuldner der Schenkungssteuer bestimmt. Dementsprechend ergehe der betreffende Schenkungssteuerbescheid an den Geschenknehmer. Die Einhebung der Schenkungssteuer vom Geschenknehmer könne seiner Auffassung nach gemäß § 30 ErbStG ausgesetzt werden, da ihm konkret keine Gewinnausschüttungen bezüglich der betreffenden Geschäftsanteile zustünden. Es erscheine unverständlich, dass die bloß mögliche Inanspruchnahme des Geschenkgebers die Aussetzung der Besteuerung für den tatsächlich mit Schenkungssteuer belasteten Geschenknehmer ausschließen solle. Der Beschwerdeführer sieht die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zusammengefasst darin, Paragraph 30, ErbStG sei so zu verstehen, dass der Erwerber eines mit einem Nutzungsrecht belasteten Vermögens für die Zeit, für die er infolge einer solchen Belastung aus dem Vermögen keinen Nutzen ziehen könne, auf seinen Antrag von der Steuer befreit werden solle. Eine Unterscheidung in grundsätzlich dem Paragraph 30, ErbStG zugängliche Erwerbe von Todes wegen und von Paragraph 30, ErbStG mehr oder weniger ausgeschlossene Schenkungen unter Lebenden hätte der Gesetzgeber klar erkennbar formuliert. Gemäß Paragraph 13, Absatz eins, ErbStG bestehe zwar grundsätzlich ein Gesamtschuldverhältnis zwischen Geschenkgeber und Geschenknehmer. Die Abgabenbehörde dürfe sich im Rahmen ihrer Ermessensentscheidung aber nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuer nicht entrichten solle. Im betreffenden Vertrag werde der Geschenknehmer als Schuldner der Schenkungssteuer bestimmt. Dementsprechend ergehe der betreffende Schenkungssteuerbescheid an den Geschenknehmer. Die Einhebung der Schenkungssteuer vom Geschenknehmer könne seiner Auffassung nach gemäß Paragraph 30, ErbStG ausgesetzt werden, da ihm konkret keine Gewinnausschüttungen bezüglich der betreffenden Geschäftsanteile zustünden. Es erscheine unverständlich, dass die bloß mögliche Inanspruchnahme des Geschenkgebers die Aussetzung der Besteuerung für den tatsächlich mit Schenkungssteuer belasteten Geschenknehmer ausschließen solle.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Nach § 13 Abs. 1 ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber. Nach Paragraph 13, Absatz eins, ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber.

Beim Erwerb von Vermögen, dessen Nutzung einem anderen als dem Steuerpflichtigen zusteht, kann gemäß § 30 Abs. 1 ErbStG der Steuerpflichtige verlangen, dass die Besteuerung bis zum Erlöschen des Nutzungsrechtes ausgesetzt bleibt. Auf Verlangen des Finanzamtes hat der Steuerpflichtige für die Steuer Sicherheit zu leisten. Beim Erwerb von Vermögen, dessen Nutzung einem anderen als dem Steuerpflichtigen zusteht, kann gemäß Paragraph 30, Absatz eins, ErbStG der Steuerpflichtige verlangen, dass die Besteuerung bis zum Erlöschen des Nutzungsrechtes ausgesetzt

bleibt. Auf Verlangen des Finanzamtes hat der Steuerpflichtige für die Steuer Sicherheit zu leisten.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass die gegenständliche Schenkung von Geschäftsanteilen unter Vorbehalt des unentgeltlichen Fruchtgenussrechts zugunsten des Geschenkgebers (oder dessen Ehegattin) eine Schenkung unter Auflage (des vorbehaltenen Fruchtgenussrechts) darstellt.

Während der Beschwerdeführer die Tatbestandselemente des § 30 Abs. 1 ErbStG "dessen Nutzung einem anderen als dem Steuerpflichtigen zusteht" dahingehend auslegt, dass die Nutzung einem anderen als dem von der Abgabenbehörde in Anspruch genommenen Steuerpflichtigen zusteht, legt die belangte Behörde die in Rede stehenden Tatbestandsmerkmale vor dem Hintergrund des § 13 Abs. 1 ErbStG dahingehend aus, dass im Falle einer Schenkung auch der Geschenkgeber Steuerschuldner und damit Steuerpflichtiger ist, womit im beschwerdegegenständlichen Fall die Nutzung einem Steuerpflichtigen zusteht und der Tatbestand des § 30 Abs. 1 ErbStG unanwendbar ist. Während der Beschwerdeführer die Tatbestandselemente des Paragraph 30, Absatz eins, ErbStG "dessen Nutzung einem anderen als dem Steuerpflichtigen zusteht" dahingehend auslegt, dass die Nutzung einem anderen als dem von der Abgabenbehörde in Anspruch genommenen Steuerpflichtigen zusteht, legt die belangte Behörde die in Rede stehenden Tatbestandsmerkmale vor dem Hintergrund des Paragraph 13, Absatz eins, ErbStG dahingehend aus, dass im Falle einer Schenkung auch der Geschenkgeber Steuerschuldner und damit Steuerpflichtiger ist, womit im beschwerdegegenständlichen Fall die Nutzung einem Steuerpflichtigen zusteht und der Tatbestand des Paragraph 30, Absatz eins, ErbStG unanwendbar ist.

In § 13 ErbStG wird die Person des Steuerschuldners (des Abgabenschuldners) sowie des für die Steuer Haftenden bestimmt. Abgabenschuldner ist, wer nach den Abgabenvorschriften eine Geldleistung (Abgabe) kraft Gesetzes oder kraft behördlichen Leistungsgebotes schuldet. Wer nach den Abgabenvorschriften - wie hier nach § 13 ErbStG - als Abgabenschuldner in Betracht kommt, ist Abgabepflichtiger im Sinn des § 77 Abs. 1 BAO. Der Abgabepflichtige kann die ihm durch das Gesetz zugestandenene Rechte in Anspruch nehmen und hat die ihm auferlegten Pflichten zu erfüllen. Bei einem Gesamtschuldverhältnis sind alle Gesamtschuldner im Sinn des § 77 Abs. 1 iVm § 78 Abs. 1 BAO Partei, unabhängig davon, ob sie bereits zur Steuerleistung in Anspruch genommen worden sind oder nicht. Im Bereich des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechts kommen zufolge des § 13 Abs. 1 ErbStG der Erwerber sowie bei der Schenkung auch der Geschenkgeber als Steuerschuldner in Betracht (vgl. Fellner, Kommentar zum ErbStG, Rz 1 und 3 zu § 13). In Paragraph 13, ErbStG wird die Person des Steuerschuldners (des Abgabenschuldners) sowie des für die Steuer Haftenden bestimmt. Abgabenschuldner ist, wer nach den Abgabenvorschriften eine Geldleistung (Abgabe) kraft Gesetzes oder kraft behördlichen Leistungsgebotes schuldet. Wer nach den Abgabenvorschriften - wie hier nach Paragraph 13, ErbStG - als Abgabenschuldner in Betracht kommt, ist Abgabepflichtiger im Sinn des Paragraph 77, Absatz eins, BAO. Der Abgabepflichtige kann die ihm durch das Gesetz zugestandenene Rechte in Anspruch nehmen und hat die ihm auferlegten Pflichten zu erfüllen. Bei einem Gesamtschuldverhältnis sind alle Gesamtschuldner im Sinn des Paragraph 77, Absatz eins, in Verbindung mit Paragraph 78, Absatz eins, BAO Partei, unabhängig davon, ob sie bereits zur Steuerleistung in Anspruch genommen worden sind oder nicht. Im Bereich des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechts kommen zufolge des Paragraph 13, Absatz eins, ErbStG der Erwerber sowie bei der Schenkung auch der Geschenkgeber als Steuerschuldner in Betracht vergleiche , Fellner, Kommentar zum ErbStG, Rz 1 und 3 zu Paragraph 13,).

Abgabepflichtiger ist jeder, mit dem die Abgabenbehörde im Hinblick auf eine möglicherweise gegebene Abgabenschuld im Rahmen eines Abgabenverfahrens in Verbindung tritt oder in Verbindung treten kann. Abgabenschuldner (Abgabepflichtiger) ist auch derjenige, der für eine Abgabe in Anspruch genommen wird, obwohl er den Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, nicht verwirklicht hat (vgl. die in Ritz, Kommentar zur BAO4, unter Rz 1 zu § 77 BAO wiedergegebene Rechtsprechung). Abgabepflichtiger ist jeder, mit dem die Abgabenbehörde im Hinblick auf eine möglicherweise gegebene Abgabenschuld im Rahmen eines Abgabenverfahrens in Verbindung tritt oder in Verbindung treten kann. Abgabenschuldner (Abgabepflichtiger) ist auch derjenige, der für eine Abgabe in Anspruch genommen wird, obwohl er den Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, nicht verwirklicht hat vergleiche , die in Ritz, Kommentar zur BAO4, unter Rz 1 zu Paragraph 77, BAO wiedergegebene Rechtsprechung).

Durch die im § 30 ErbStG vorgesehene Aussetzung der Besteuerung soll der Erwerber eines mit einem Nutzungsrecht belasteten Vermögens für die Zeit, für die er infolge einer solchen Belastung aus dem Vermögen keinen Nutzen ziehen

kann, auf seinen Antrag von der Leistung der Steuer befreit werden (vgl. Fellner, aaO, Rz 1 zu § 30 ErbStG). Durch die im Paragraph 30, ErbStG vorgesehene Aussetzung der Besteuerung soll der Erwerber eines mit einem Nutzungsrecht belasteten Vermögens für die Zeit, für die er infolge einer solchen Belastung aus dem Vermögen keinen Nutzen ziehen kann, auf seinen Antrag von der Leistung der Steuer befreit werden (vergleiche, Fellner, aaO, Rz 1 zu Paragraph 30, ErbStG).

Die Bestimmung des § 30 ErbStG findet sich im III. Teil dieses Gesetzes, Veranlagung und Einhebung, im 3. Abschnitt über die Steuerfestsetzung. Obwohl im Hinblick auf § 13 Abs. 1 ErbStG im Falle einer Schenkung der Erwerber und der Geschenkgeber Steuerschuldner und damit Steuerpflichtige sind, spricht der Tatbestand des § 30 Abs. 1 ErbStG nur davon, dass "der Steuerpflichtige" beim Erwerb von Vermögen, dessen Nutzung "einem anderen als dem Steuerpflichtigen zusteht", die Aussetzung der Besteuerung verlangen kann. Die Wortwahl, insbesondere die Wahl des Singular in den Tatbestandsmerkmalen des § 30 Abs. 1 ErbStG "der Steuerpflichtige" und "einem anderen als dem Steuerpflichtigen", ist dahingehend zu deuten, dass es sich um ein und denselben im Rahmen des Verfahrens über die Steuerfestsetzung zur Abgabenerrichtung herangezogenen Steuerschuldner handelt, womit dem eingangs formulierten Telos des § 30 ErbStG Rechnung getragen wird. Die Bestimmung des Paragraph 30, ErbStG findet sich im römisch drei. Teil dieses Gesetzes, Veranlagung und Einhebung, im 3. Abschnitt über die Steuerfestsetzung. Obwohl im Hinblick auf Paragraph 13, Absatz eins, ErbStG im Falle einer Schenkung der Erwerber und der Geschenkgeber Steuerschuldner und damit Steuerpflichtige sind, spricht der Tatbestand des Paragraph 30, Absatz eins, ErbStG nur davon, dass "der Steuerpflichtige" beim Erwerb von Vermögen, dessen Nutzung "einem anderen als dem Steuerpflichtigen zusteht", die Aussetzung der Besteuerung verlangen kann. Die Wortwahl, insbesondere die Wahl des Singular in den Tatbestandsmerkmalen des Paragraph 30, Absatz eins, ErbStG "der Steuerpflichtige" und "einem anderen als dem Steuerpflichtigen", ist dahingehend zu deuten, dass es sich um ein und denselben im Rahmen des Verfahrens über die Steuerfestsetzung zur Abgabenerrichtung herangezogenen Steuerschuldner handelt, womit dem eingangs formulierten Telos des Paragraph 30, ErbStG Rechnung getragen wird.

Hätte der Gesetzgeber auch in einer Konstellation wie dem Beschwerdefall die Aussetzung der Besteuerung ausschließen wollen, hätte er naheliegender Weise die Tatbestandsmerkmale "dessen Nutzung einem anderen als den Steuerpflichtigen" oder "... als den Steuerschuldnern" gewählt, um damit zum Ausdruck zu bringen, dass im Falle einer Schenkung unter Lebenden ein Nutzungsrecht zugunsten des Geschenkgebers ebenfalls einer Aussetzung der Besteuerung entgegen steht.

Indem die belangte Behörde die Tatbestandsmerkmale des § 30 Abs. 1 ErbStG "einem anderen als dem Steuerpflichtigen" den im Rahmen der verfahrensgegenständlichen Steuerfestsetzung nicht herangezogenen Geschenkgeber unterstellte, belastete sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, weshalb dieser gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war. Indem die belangte Behörde die Tatbestandsmerkmale des Paragraph 30, Absatz eins, ErbStG "einem anderen als dem Steuerpflichtigen" den im Rahmen der verfahrensgegenständlichen Steuerfestsetzung nicht herangezogenen Geschenkgeber unterstellte, belastete sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, weshalb dieser gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben war.

Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt, römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 28. Juni 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2011160119.X00

Im RIS seit

31.07.2012

Zuletzt aktualisiert am

14.11.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at