

TE Vwgh Erkenntnis 1988/9/8 87/16/0169

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 08.09.1988

Index

Erbschafts- und Schenkungssteuer

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/06 Verkehrsteuern

33 Bewertungsrecht

Norm

ABGB §608

ABGB §613

BAO §21

BAO §21 Abs2

BAO §23 Abs3

BewG 1955 §4

BewG 1955 §9

ErbStG §12 Abs1 Z2

ErbStG §3 Abs1 Z1

1. ABGB § 608 heute
2. ABGB § 608 gültig ab 01.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/2015
3. ABGB § 608 gültig von 01.01.1812 bis 31.12.2016

1. ABGB § 613 heute
2. ABGB § 613 gültig ab 01.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/2015
3. ABGB § 613 gültig von 01.01.1812 bis 31.12.2016

1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 23 heute
2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962

1. BewG 1955 § 4 heute
2. BewG 1955 § 4 gültig ab 30.07.1955

1. BewG 1955 § 9 heute
2. BewG 1955 § 9 gültig ab 30.07.1955

Beachte

Besprechung in:
ÖStZB 1989, 90;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Karlik und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meinl, Dr. Kramer und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Samonig, über die Beschwerde des Dr. PE in W, vertreten durch Mag. DDr. Paul Hopmeier, Rechtsanwalt in Wien I, Rathausstraße 15, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 18. November 1987, Zl. GA 11-1869/1/87, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Karlik und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meinl, Dr. Kramer und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Samonig, über die Beschwerde des Dr. PE in W, vertreten durch Mag. DDr. Paul Hopmeier, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Rathausstraße 15, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 18. November 1987, Zl. GA 11-1869/1/87, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 9.660,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Aus den vorgelegten Verwaltungsakten ergibt sich im wesentlichen folgendes:

DR (in der Folge: Vorerbin) war laut Grundbuchsauszug vom 1. April 1986 Eigentümerin eines mit Wohnungseigentum untrennbar verbundenen Liegenschaftsanteiles gewesen. Gleichzeitig war bei diesem Eigentumsrecht dessen Beschränkung durch die fideikommissarische Substitution zugunsten KS (in der Folge: Nacherbin) angemerkt gewesen.

Laut schriftlichem Mietvertrag vom 1. April 1986 hatte die Vorerbin dem Beschwerdeführer die betreffende Eigentumswohnung (samt Kellerabteil) ab 1. April 1986 auf unbestimmte Zeit - mit der Möglichkeit einer gerichtlichen Aufkündigung für beide Teile unter Einhaltung einer vierteljährigen Kündigungsfrist zum Ende des Kalenderjahres - vermietet (monatlicher Hauptmietzins S 500,-- zuzüglich des Anteiles an den Betriebskosten und öffentlichen Abgaben). Unter § 7. Sonstiges enthält dieser Mietvertrag folgendes: Laut schriftlichem Mietvertrag vom 1. April 1986 hatte die Vorerbin dem Beschwerdeführer die betreffende Eigentumswohnung (samt Kellerabteil) ab 1. April 1986 auf unbestimmte Zeit - mit der Möglichkeit einer gerichtlichen Aufkündigung für beide Teile unter Einhaltung einer vierteljährigen Kündigungsfrist zum Ende des Kalenderjahres - vermietet (monatlicher Hauptmietzins S 500,-- zuzüglich des Anteiles an den Betriebskosten und öffentlichen Abgaben). Unter Paragraph 7, Sonstiges enthält dieser Mietvertrag folgendes:

„Der Vermieterin ist bekannt, daß der Mieter gegenständliche Wohnung nur als Urlaubswohnung für sich und seine Familie zu benützen beabsichtigt. Die Vermieterin verzichtet daher auf die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 Z. 5 und Z. 6 MRG (Wegfall des Bedarfs), weiters auf den Kündigungsgrund des § 30 Abs. 2 Z. 8 MRG (Verzicht auf Eigenbedarfskündigung); schließlich auf den Kündigungsgrund des § 30 Abs. 2 Z. 4 MRG (Kündigungsgrund der gänzlichen oder teilweisen Weitergabe). Schließlich ist der Mieter ohne zeitliche Beschränkung berechtigt, alle Rechte und Pflichten aus dem Mietvertrag an einen Nachfolgemmieter weiterzugeben. Der Mieter ist weiters berechtigt, das Bestandsobjekt unterzuvermieten.“ „Der Vermieterin ist bekannt, daß der Mieter gegenständliche Wohnung nur als Urlaubswohnung für sich und seine Familie zu benützen beabsichtigt. Die Vermieterin verzichtet daher auf die Kündigungsgründe des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 5 und Ziffer 6, MRG (Wegfall des Bedarfs), weiters auf den Kündigungsgrund des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 8, MRG (Verzicht auf Eigenbedarfskündigung); schließlich auf den Kündigungsgrund des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, MRG (Kündigungsgrund der gänzlichen oder teilweisen Weitergabe). Schließlich ist der Mieter ohne zeitliche Beschränkung berechtigt, alle Rechte und Pflichten aus dem

Mietvertrag an einen Nachfolgemietler weiterzugeben. Der Mieter ist weiters berechtigt, das Bestandsobjekt unterzuvermieten.“

Eine am 11. Juni 1986 von einem öffentlichen Notar vidimierte Abschrift dieses Mietvertrages war vom Vertreter des Beschwerdeführers am 12. Juni 1986 zur Post gegeben worden und am 13. Juni 1986 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (in der Folge: FA) eingelangt.

Laut schriftlichem (ohne Aufnahme eines Notariatsaktes) Schenkungsvertrag vom 4. Juli 1986 hatte die Vorerbin den betreffenden Liegenschaftsteil samt Eigentumswohnung dem Beschwerdeführer ohne Vereinbarung einer Bedingung geschenkt. Unter 4. Übergabe enthält dieser (unter 7. auch eine Aufsandungserklärung enthaltende) Schenkungsvertrag folgendes:

„Festgestellt wird, daß der Schenkungsgegenstand von der Geschenkgeberin an den Geschenknehmer bereits übergeben und von Letzterem übernommen wurde. Der Geschenknehmer hat den Schenkungsgegenstand in der Absicht der Besitznahme begangen und sämtliche Verwaltungsunterlagen von der Geschenkgeberin übernommen. Mit der Unterzeichnung gegenständlichen Schenkungsvertrages bestätigt der Geschenknehmer die Liegenschaft in den ausschließlichen Besitz und Genuß übernommen zu haben; vom Tage der Vertragsunterfertigung gehen Last und Gefahr auf den Geschenknehmer über, doch stehen ihm auch alle Nutzungen und sonstige Besitzvorteile vom Tage der Vertragsunterfertigung ab zu.“

Eine Ablichtung dieses Schenkungsvertrages hatte der Vertreter des Beschwerdeführers mit Schreiben vom 18. April 1986 dem FA übermittelt und ausgeführt, es liege „Gebührenpflicht“ nicht vor, da der Schenkungsvertrag aufschiebend bedingt sei (Zustimmung der Nacherbin bzw. deren Ableben vor der Vorerbin).

Das FA nahm jedoch Schenkungssteuerpflicht an und setzte mit Bescheid vom 29. Dezember 1986 gegenüber dem Beschwerdeführer Schenkungssteuer fest.

In seiner rechtzeitig gegen diesen erstinstanzlichen Bescheid eingebrachten Berufung führte der Beschwerdeführer im wesentlichen aus, der Schenkungsvertrag sei absolut (die Einverleibung seines Eigentumsrechtes hindernd) nichtig, da er ohne Genehmigung der Substitutionsbehörde erfolgt sei. Das wirtschaftliche Ergebnis im Sinn des § 23 BAO sei nicht eingetreten, weil der Beschwerdeführer nicht wie ein Eigentümer über die Eigentumswohnung verfügen könne. Er sei auch nicht Eigentümer im wirtschaftlichen Sinn geworden, weil er die Eigentumswohnung weder veräußern noch belasten könne. In seiner rechtzeitig gegen diesen erstinstanzlichen Bescheid eingebrachten Berufung führte der Beschwerdeführer im wesentlichen aus, der Schenkungsvertrag sei absolut (die Einverleibung seines Eigentumsrechtes hindernd) nichtig, da er ohne Genehmigung der Substitutionsbehörde erfolgt sei. Das wirtschaftliche Ergebnis im Sinn des Paragraph 23, BAO sei nicht eingetreten, weil der Beschwerdeführer nicht wie ein Eigentümer über die Eigentumswohnung verfügen könne. Er sei auch nicht Eigentümer im wirtschaftlichen Sinn geworden, weil er die Eigentumswohnung weder veräußern noch belasten könne.

Die Anfrage des FA vom 12. Februar 1987 beantwortete der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 20. Februar 1987 im wesentlichen wie folgt:

Er habe sich seit der Errichtung des Schenkungsvertrages bei der Nacherbin um die Freilassungserklärung bemüht. Sie habe seine diesbezüglichen Ersuchen unerledigt und unbeantwortet gelassen. Eine gesonderte Nutzung sei kraft des unwirksamen Schenkungsvertrages nicht gegeben, zumal über die gesamte Benutzung der Eigentumswohnung mit dem (bereits erwähnten) Mietvertrag verfügt worden sei. Die Unbedenklichkeitsbescheinigung könne nicht retourniert werden, da sie dem Vertreter des Beschwerdeführers nicht zugekommen sei.

Nachdem das FA den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 26. Februar 1987 aufgefordert hatte, die ihm am 11. Februar 1986 zugestellte Unbedenklichkeitsbescheinigung zu retournieren, teilte er telefonisch mit, die Nacherbin befinde sich zur Zeit in Israel, er versuche die Zustimmung zu erwirken. Es werde eine Mitteilung folgen.

In seinem rechtzeitigen Antrag vom 28. September 1987 auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Beschwerdeführer im wesentlichen vor, es treffe zwar zu, daß eine Schenkung ohne wirkliche Übergabe (und entgegen dem NZwG ohne Errichtung eines Notariatsaktes) schenkungssteuerpflichtig sei. Im vorliegenden Fall könne der Beschwerdeführer nicht grundbücherlicher Eigentümer werden. Er könne zur Zeit nur die Rechte eines Hauptmieters ausüben. Er könne das Objekt weder veräußern noch verpfänden oder wirksam darüber testieren.

Mit der im Spruch dieses Erkenntnisses näher bezeichneten Berufungsentscheidung wies die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (in der Folge: belangte Behörde) die erwähnte Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet ab. Dies im wesentlichen unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 3 Abs. 1 Z. 1 und 2, 12 ErbStG, 309, 312 und 613 ABGB, die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. September 1982, Zl. 81/15/0029, (ÖStZB 9/1983, S. 181), und vom 25. November 1971, Zl. 1957/71, (Slg. Nr. 4316/F), Fellner (Stempel- und Rechtsgebühren, Grunderwerbsteuer, Erbschaft- und Schenkungssteuer, Enns 1983 - Stand Jänner 1988, Band III, 4. Teil), Rz 23 zu § 12 ErbStG, und Rappaport in Klang (Kommentar zum Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch), zweiter Band, (erster Halbband, Wien 1935), S. 244 ff, mit folgender Begründung: Mit der im Spruch dieses Erkenntnisses näher bezeichneten Berufungsentscheidung wies die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (in der Folge: belangte Behörde) die erwähnte Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet ab. Dies im wesentlichen unter Hinweis auf die Bestimmungen der Paragraphen 3, Absatz eins, Ziffer eins und 2, 12 ErbStG, 309, 312 und 613 ABGB, die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. September 1982, Zl. 81/15/0029, (ÖStZB 9 aus 1983,, S. 181), und vom 25. November 1971, Zl. 1957/71, (Slg. Nr. 4316/F), Fellner (Stempel- und Rechtsgebühren, Grunderwerbsteuer, Erbschaft- und Schenkungssteuer, Enns 1983 - Stand Jänner 1988, Band römisch drei, 4. Teil), Rz 23 zu Paragraph 12, ErbStG, und Rappaport in Klang (Kommentar zum Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch), zweiter Band, (erster Halbband, Wien 1935), S. 244 ff, mit folgender Begründung:

Das Titelgeschäft sei gültig. Das Eigentum der Vorerbin sei auflösend bedingt - ein auflösend bedingter Erwerb werde gemäß § 5 Abs. 1 BewG wie ein unbedingter behandelt. Das Titelgeschäft sei gültig. Das Eigentum der Vorerbin sei auflösend bedingt - ein auflösend bedingter Erwerb werde gemäß Paragraph 5, Absatz eins, BewG wie ein unbedingter behandelt.

Weiters führte die belangte Behörde unter Hinweis auf den oben zitierten Punkt 4. des Schenkungsvertrages aus, daß die Steuerschuld entstanden sei. Der wenige Tage vor dem Schenkungsvertrag abgeschlossene Mietvertrag hindere die Festsetzung der Schenkungssteuer nicht, vielmehr zeige Punkt (richtig: §) 12. (richtig: 7.) des Mietvertrages („Der Mieter ist weiters berechtigt, das Bestandsobjekt unterzuvermieten.“) den schließlich im Schenkungsvertrag manifestierten Willen des Beschwerdeführers zur Besitzergreifung des Objektes. Die Vorerbin habe das Geschenkobjekt veräußern können. Die Schranken ihres Rechtes lägen zwar (wie der Beschwerdeführer richtig bemerkt habe) in der dinglich wirksamen Verfügung, allerdings nicht in dem auf sie gerichteten obligatorischen Rechtsgeschäft, welches stets gültig sei. Durch die Besitzergreifung habe der Beschwerdeführer das Entstehen der Schenkungssteuer bewirkt.

Gegen diese Berufungsentscheidung richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften beantragt wird.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor. In dieser wird die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach seinem gesamten Vorbringen erachtet sich der Beschwerdeführer im Sinn des § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG durch den angefochtenen Bescheid in seinem subjektiv-öffentlichen Recht verletzt, daß ihm gegenüber auf Grund der ausgeführten - mangels Zustimmung der lebenden Nacherbin nichtigen - Zuwendung Schenkungssteuer nicht (bzw. noch nicht) festgesetzt werde. Nach seinem gesamten Vorbringen erachtet sich der Beschwerdeführer im Sinn des Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer 4, VwGG durch den angefochtenen Bescheid in seinem subjektiv-öffentlichen Recht verletzt, daß ihm gegenüber auf Grund der ausgeführten - mangels Zustimmung der lebenden Nacherbin nichtigen - Zuwendung Schenkungssteuer nicht (bzw. noch nicht) festgesetzt werde.

Die belangte Behörde ging bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides offensichtlich auf Grund des angeführten Schenkungsvertrages, den sie auch als gültiges Titelgeschäft wertete, von einer Schenkung im Sinn des bürgerlichen Rechtes gemäß § 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG aus. Die belangte Behörde ging bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides offensichtlich auf Grund des angeführten Schenkungsvertrages, den sie auch als gültiges Titelgeschäft wertete, von einer Schenkung im Sinn des bürgerlichen Rechtes gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer eins, ErbStG aus.

Ganz abgesehen von der hier nicht erörterungsbedürftigen Frage, ob mit den abgeschlossenen Verträgen (Mietvertrag und Schenkungsvertrag), zwischen denen wohl ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht, eine

einheitliche Regelung beabsichtigt war oder nicht, mußte sich der Beschwerdeführer schon bei Abschluß des Schenkungsvertrages jedenfalls bewußt sein, daß - für den Fall der Wirksamkeit des Schenkungsvertrages und der Ausführung der Zuwendung - die Mietzinsforderungen der Vorerbin gegen ihn durch Vereinigung (Konfusion) seiner Stellung als Mieter und Eigentümer erlöschen und zumindest in diesem Umfange eine Bereicherung vorliegt. Bereits im Hinblick auf dieses Bewußtsein ist die von der belangten Behörde getroffene Annahme einer Schenkung im Sinn des bürgerlichen Rechtes grundsätzlich - abgesehen von der oben erwähnten Frage der Wirksamkeit - nicht rechtswidrig.

Der zivilrechtlich geprägte Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG ist wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht zugänglich (siehe z.B. das gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1982, Zlen. 81/15/0059 bis 0061, ÖStZB 14/1983, S. 259). Der zivilrechtlich geprägte Tatbestand des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer eins, ErbStG ist wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht zugänglich (siehe z.B. das gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1982, Zlen. 81/15/0059 bis 0061, ÖStZB 14 aus 1983, S. 259).

Abgesehen davon, daß der Schenkungsvertrag nach der gesamten Aktenlage eine Nichtigkeit wegen Mangels der Rechts- oder Handlungsfähigkeit im Sinn des § 23 Abs. 3 BAO nicht einmal vermuten läßt, liegt auch Nichtigkeit wegen eines Formmangels nach der zuletzt zitierten Gesetzesstelle nicht vor. Gemäß § 943 ABGB und § 1 Abs. 1 lit. d) NZwG ist nämlich nur die Gültigkeit von Schenkungsverträgen ohne wirkliche Übergabe durch die Aufnahme eines Notariatsaktes bedingt und auch bei ideellen Liegenschaftsanteilen genügt zur wirklichen Übergabe die außerbücherliche Übergabe (siehe z.B. Schubert in Rummel, Kommentar zum Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch, 1. Band, Wien 1983, Rz 6 zu § 613, und die dort zitierte Rechtsprechung). Selbst unter Bedachtnahme auf den angeführten Mietvertrag hätte der Beschwerdeführer - für den Fall sonstiger Wirksamkeit - wegen bereits bestehender Gewahrsame kurzer Hand durch Besitzauflassung im Sinn des § 428 zweiter Halbsatz ABGB das Ergebnis der körperlichen Übergabe erzielt (siehe z.B. Spielbüchler in Rummel, a.a.O., Rz 3 zu § 428, und die dort zitierte Rechtsprechung). Abgesehen davon, daß der Schenkungsvertrag nach der gesamten Aktenlage eine Nichtigkeit wegen Mangels der Rechts- oder Handlungsfähigkeit im Sinn des Paragraph 23, Absatz 3, BAO nicht einmal vermuten läßt, liegt auch Nichtigkeit wegen eines Formmangels nach der zuletzt zitierten Gesetzesstelle nicht vor. Gemäß Paragraph 943, ABGB und Paragraph eins, Absatz eins, Litera d.) NZwG ist nämlich nur die Gültigkeit von Schenkungsverträgen ohne wirkliche Übergabe durch die Aufnahme eines Notariatsaktes bedingt und auch bei ideellen Liegenschaftsanteilen genügt zur wirklichen Übergabe die außerbücherliche Übergabe (siehe z.B. Schubert in Rummel, Kommentar zum Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch, 1. Band, Wien 1983, Rz 6 zu Paragraph 613, und die dort zitierte Rechtsprechung). Selbst unter Bedachtnahme auf den angeführten Mietvertrag hätte der Beschwerdeführer - für den Fall sonstiger Wirksamkeit - wegen bereits bestehender Gewahrsame kurzer Hand durch Besitzauflassung im Sinn des Paragraph 428, zweiter Halbsatz ABGB das Ergebnis der körperlichen Übergabe erzielt (siehe z.B. Spielbüchler in Rummel, a.a.O., Rz 3 zu Paragraph 428, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Materiellrechtlich schließt aber die fidekommissarische Substitution (zur Rechtstellung der Vor- und der Nacherbin siehe z.B. das gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. September 1987, Zlen. 86/16/0116, 0117, ÖStZB 7/1988, S. 183) ein Veräußerungs- und Belastungsverbot in sich, das nicht an die Schranken des § 364 c ABGB gebunden ist; das sachenrechtliche Verfügungsgeschäft, das die Rechtstellung der Nacherbin beeinträchtigen könnte, ist auch gegenüber Dritten nichtig. Die Rechtsübertragung wird wirksam, wenn sie die Nacherbin genehmigt oder die Vorerbin später die Stellung einer vollen Eigentümerin erlangt (siehe z.B. Welser in Rummel, a.a.O., Rz 6 zu § 613, und die dort zitierte Rechtsprechung). Bei diesen Voraussetzungen der Wirksamkeit handelt es sich aber anders als im Verhältnis Erblasser - Vorerbin - Nacherbin nicht um Bedingungen, die auf dem Parteiwillen der Vorerbin und des Beschwerdeführers beruhen, sondern um sogenannte, nicht von den Bestimmungen der §§ 4 BewG erfaßte Rechtsbedingungen (siehe z.B. Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts, Band II, Wien 1981, S. 6 unten). Materiellrechtlich schließt aber die fidekommissarische Substitution (zur Rechtstellung der Vor- und der Nacherbin siehe z.B. das gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. September 1987, Zlen. 86/16/0116, 0117, ÖStZB 7 aus 1988, S. 183) ein Veräußerungs- und Belastungsverbot in sich, das nicht an die Schranken des Paragraph 364, c ABGB gebunden ist; das sachenrechtliche Verfügungsgeschäft, das die Rechtstellung der Nacherbin beeinträchtigen könnte, ist auch gegenüber Dritten nichtig. Die Rechtsübertragung wird wirksam, wenn sie die Nacherbin genehmigt oder die Vorerbin

später die Stellung einer vollen Eigentümerin erlangt (siehe z.B. Welser in Rummel, a.a.O., Rz 6 zu Paragraph 613,, und die dort zitierte Rechtsprechung). Bei diesen Voraussetzungen der Wirksamkeit handelt es sich aber anders als im Verhältnis Erblasser - Vorerbin - Nacherbin nicht um Bedingungen, die auf dem Parteiwillen der Vorerbin und des Beschwerdeführers beruhen, sondern um sogenannte, nicht von den Bestimmungen der Paragraphen 4, BewG erfaßte Rechtsbedingungen (siehe z.B. Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts, Band römisch zwei, Wien 1981, S. 6 unten).

Anders als bei der Grunderwerbsteuer, hinsichtlich derer die Steuerschuld grundsätzlich bereits mit dem Verpflichtungsgeschäft entsteht, entsteht bei Schenkungen unter Lebenden nach § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG die Steuerschuld (erst) mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung (siehe z.B. das auch zur Übertragung des Besitzes an einer Liegenschaft im Sinn der §§ 309 und 312 ABGB Ausführungen enthaltende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. September 1987, Zl. 86/16/0006, ÖStZB 5/1988, S. 142). Anders als bei der Grunderwerbsteuer, hinsichtlich derer die Steuerschuld grundsätzlich bereits mit dem Verpflichtungsgeschäft entsteht, entsteht bei Schenkungen unter Lebenden nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, ErbStG die Steuerschuld (erst) mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung (siehe z.B. das auch zur Übertragung des Besitzes an einer Liegenschaft im Sinn der Paragraphen 309 und 312 ABGB Ausführungen enthaltende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. September 1987, Zl. 86/16/0006, ÖStZB 5 aus 1988,, S. 142).

Nun wird zwar auf Grund des § 23 Abs. 2 BAO die Erhebung einer Abgabe nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder ein Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt. Gemäß § 23 Abs. 5 BAO bleiben aber von den Anordnungen der Abs. 2 bis 4 abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften unberührt. Nun wird zwar auf Grund des Paragraph 23, Absatz 2, BAO die Erhebung einer Abgabe nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder ein Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt. Gemäß Paragraph 23, Absatz 5, BAO bleiben aber von den Anordnungen der Absatz 2 bis 4 abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften unberührt.

Soweit nun einzelne Tatbestände (hier - wie bereits dargetan - also § 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG in Verbindung mit § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG) auf den rechtlichen (hier auch den sachenrechtlichen) Vorgang abstellen, geht schon zufolge § 21 Abs. 2 BAO die rechtliche Beurteilung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vor. Dieser Überlegung entspricht es aber auch, daß in Fällen, in denen die Abgabenerhebung an das Zustandekommen eines Geschäftes (hier insbesondere des sachenrechtlichen Verfügungsgeschäftes) anknüpft, die allfällige Nichtigkeit dieses Geschäftes die Besteuerung von vornherein ausschließt (siehe z.B. Stoll, Bundesabgabenordnung-Handbuch, Wien 1980, S. 61 Abs. 2). Soweit nun einzelne Tatbestände (hier - wie bereits dargetan - also Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer eins, ErbStG in Verbindung mit Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, ErbStG) auf den rechtlichen (hier auch den sachenrechtlichen) Vorgang abstellen, geht schon zufolge Paragraph 21, Absatz 2, BAO die rechtliche Beurteilung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vor. Dieser Überlegung entspricht es aber auch, daß in Fällen, in denen die Abgabenerhebung an das Zustandekommen eines Geschäftes (hier insbesondere des sachenrechtlichen Verfügungsgeschäftes) anknüpft, die allfällige Nichtigkeit dieses Geschäftes die Besteuerung von vornherein ausschließt (siehe z.B. Stoll, Bundesabgabenordnung-Handbuch, Wien 1980, S. 61 Absatz 2,).

Die vorstehenden Ausführungen zeigen, daß die belangte Behörde bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides die Rechtslage verkannte, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben ist. Die vorstehenden Ausführungen zeigen, daß die belangte Behörde bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides die Rechtslage verkannte, weshalb er gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben ist.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 243/1985. Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers Bundesgesetzblatt Nr. 243 aus 1985,.

Wien, am 8. September 1988

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1988:1987160169.X00

Im RIS seit

14.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

24.02.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at