

TE Vwgh Erkenntnis 2005/11/23 2005/16/0214

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 23.11.2005

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

ABGB §796;
ABGB §94;
ErbStG §2 Abs1 Z3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Stummer, über die Beschwerde der G, vertreten durch Dr. Margit Stüger, Rechtsanwältin in 4890 Frankenmarkt, Hauptstraße 102, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 5. Juli 2005, Zl. RV/0786- L/02, betreffend Erbschaftssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist auf Grund eines Testaments vom 19. Mai 1994 unbedingt erbserklärte Alleinerbin nach ihrem am 2. Juni 1997 verstorbenen Ehemann Mag. H.

In einem Übergabsvertrag auf den Todesfall vom 6. Februar 1986 hatte Mag. H. eines seiner Kinder als Übernehmer seiner Apotheke bestimmt und zu Gunsten seiner Ehefrau - der nunmehrigen Beschwerdeführerin - eine Leibrente und ein Wohnungsrecht verankert.

Mit Bescheid vom 28. April 1998 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz die Erbschaftssteuer unter Hinzurechnung der Kapitalwerte der im Übergabsvertrag auf den Todesfall vom 6. Februar 1986 verankerten Leibrente sowie des Wohnrechts zur Bemessungsgrundlage fest.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, Mag. H. habe mit dem genannten Übergabsvertrag ihren standesgemäßen Unterhalt nach seinem Tod sichern wollen. Die Erfüllung der moralischen Verpflichtung zur Sicherung eines standesgemäßen Unterhalts schließe die Annahme der Freigiebigkeit der Leistung

und daher den Bereicherungswillen beim Zuwendenden aus. Die Erbschaftssteuer sei daher in Bezug auf die kapitalisierte Leibrente und das Wohnungsrecht zu Unrecht vorgeschrieben worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2000 gab die Erstbehörde der Berufung teilweise Folge und setzte die Erbschaftssteuer unter Abzug von Pflichtteilsansprüchen der Kinder fest. Die Erstbehörde stellte hiezu fest, bereits mit Testament vom 19. Mai 1994 habe der Erblasser die Beschwerdeführerin zur Alleinerbin eingesetzt. Sie sei nach Abzug des Pflichtteilsbetrages Alleinerbin des Reinnachlasses von ca. S 200.000,--. Die durchgeführten Ermittlungen hätten ergeben, dass die Beschwerdeführerin weiters ein Sparbuchvermögen in Höhe von etwa S 60.000,-- besitze und von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten eine monatliche Nettowitwenpension von S 12.273,-- erhalte. Zu versorgende Kinder seien nicht vorhanden. Im vorliegenden Fall bestehe kein Zweifel daran, dass der Lebensunterhalt der Beschwerdeführerin mit dem geerbten Vermögen laut Vermögensbekenntnis, den vorangeführten Einkünften und dem vorhandenen Vermögen in ausreichendem Maße gesichert sei. Die Bewahrung des bisherigen Lebensstandards schließe für sich den Bereicherungswillen nicht aus. Laut Punkt 4. des Übergabsvertrages auf den Todesfall vom 6. Februar 1986 sei der Übernehmer im Rahmen der vereinbarten Gegenleistung verpflichtet worden, an die Ehegattin des Übergebers, die Beschwerdeführerin, von dem auf den Zeitpunkt des Ablebens des Übergebers nächstfolgenden Monatsersten angefangen, eine Versorgungsrente in einer im Vertrag bestimmten Höhe, mindestens jedoch S 10.000,-- monatlich, in wertgesichertem Betrag, zu bezahlen. Weiters sei der Beschwerdeführerin im Punkt 5. des Vertrages ebenfalls ab dem Todestag des Übergebers ein Wohnrecht eingeräumt worden. Im Punkt 7. sei festgelegt worden, dass der Beschwerdeführerin der Anspruch auf Versorgungsrente und Wohnungsrecht nur für den Fall zukomme, dass die Ehe zwischen dem Übergeber und der Beschwerdeführerin im Zeitpunkt des Ablebens des Übergebers aufrecht bestehe und zu diesem Zeitpunkt hinsichtlich dieser Ehe auch kein Scheidungsverfahren bei Gericht anhängig sei. Nach Ansicht der Erstbehörde seien beim streitgegenständlichen Erwerb der Versorgungsrente und der Einräumung des Wohnrechts die Tatbestandsmerkmale des § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG erfüllt.

In ihrem Vorlageantrag vom 20. September 2000 hießt die Beschwerdeführerin ihren bereits in der Berufung erhobenen Einwand aufrecht, dass bezüglich der im Übergabsvertrag statuierten Leistungen an die Beschwerdeführerin eine Freigiebigkeit des Zuwendenden und somit ein Bereicherungswille auszuschließen sei, weil die Sicherung eines angemessenen Unterhalts einer moralischen bzw. sittlichen Verpflichtung von Mag. H. entsprungen sei. Für die Verifizierung dieses subjektiven Moments bzw. der Erkennbarkeit der Bereicherung seien die Verhältnisse im Zeitpunkt des Abschlusses des Rechtsgeschäftes maßgebend und nicht jene bei Fälligwerden des Renten- und Nutzungsanspruches. In Anbetracht des bei Abschluss des Übergabsvertrages im Jahre 1986 lediglich in geringem Ausmaß vorhandenen außerbetrieblichen Vermögens und der Nichtvorhersehbarkeit der Entwicklung eines Pensionsanspruches seien die beim Ableben im Jahr 1997 vorherrschenden Vermögensverhältnisse sowie die persönliche Einkommenssituation der Beschwerdeführerin überhaupt nicht vorhersehbar gewesen. Durch die Renteneinräumung sei keine Überversorgung gegeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und änderte den Erstbescheid dahingehend ab, dass die Erbschaftssteuer - wie schon in der Berufungsvorentscheidung - auf der Bemessungsgrundlage unter Abzug des Pflichtteilsanspruches festgesetzt wurde. Die Erstbehörde - so die Begründung des angefochtenen Bescheides im Wesentlichen - habe ihren Bescheid vom 28. April 1998 im Ergebnis zu Recht auf § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG gestützt. Der gegenständliche Fall sei nach § 881 Abs. 2 ABGB zu beurteilen. Im vorliegenden Fall seien die Rechte der Beschwerdeführerin unter anderem vom Ableben des Übergebers und vom aufrechten Bestand ihrer Ehe mit dem Übergeber im Todeszeitpunkt abhängig gewesen. Die Annahme, dass die Beschwerdeführerin die ihr zugesetzten Rechte mit Abschluss des Übergabsvertrages erworben hätte, sei also nicht gerechtfertigt. Vielmehr sei aus der Natur und dem Zweck des Übergabsvertrages abzuleiten, dass der Vermögensvorteil, der der Beschwerdeführerin auf Grund der unter Lebenden geschlossenen Vereinbarungen zukommen sollte, erst mit dem Tod des Übergebers unmittelbar eingetreten sei.

Bei einem Erwerb nach § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG sei nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber auch zu prüfen, ob beim Erblasser (hier: Übergeber) ein Bereicherungswille bestanden habe. Ein solcher brauche allerdings nicht ein unbedingter zu sein; es genüge, dass der Zuwendende ein Bereicherung des Empfängers bejahe bzw. in Kauf nehme. Dabei könne der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin durch die Zuwendungen bereichert worden sei, bedürfe keiner näheren Begründung, denn sie habe für den Erwerb ihrer Rechte eine Gegenleistung nicht erbracht.

Der Verwaltungsgerichtshof vertrete seit dem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 4. Februar 1965, Slg. 3219/F, die Auffassung, es wäre zu prüfen, ob der Bereicherungswille des Erblassers durch seine Absicht, mit der entsprechenden Zuwendung dem Begünstigten den gesetzlichen Unterhalt zu sichern, ausgeschlossen worden wäre. Maßgebender Zeitpunkt für die Prüfung der Frage des Bereicherungswillens sei der Zeitpunkt des Vertragsabschlusses; zu diesem Zeitpunkt müsse der Übergeber (Erblasser) den Willen gehabt haben, die Beschwerdeführerin durch die vertragliche Verankerung des Leibrentenrechtes zu bereichern.

Nach weiterer Wiedergabe der §§ 796 und 94 ABGB schließt die Begründung des angefochtenen Bescheides damit, die Beschwerdeführerin sei zum maßgeblichen Zeitpunkt jedenfalls unterhaltsmäßig im Sinn des § 94 ABGB - sei es durch eigenes Einkommen oder durch den Anspruch gegen den Ehegatten - ausreichend abgesichert gewesen. Daher könne zu Recht der Schluss gezogen werden, der Übergeber habe nicht in der Absicht gehandelt, der Beschwerdeführerin den gesetzlichen Unterhalt zu sichern. Das Motiv, der Beschwerdeführerin den bisherigen Lebensstandard zu bewahren, schließe eine Bereicherungswillen jedenfalls nicht aus.

In ihrer gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin erkennbar in ihrem Recht verletzt, für die ihr mit Übergabsvertrag auf den Todesfall vom 6. Februar 1986 eingeräumte Versorgungsrente sowie für das Wohnrecht Erbschaftssteuer nicht entrichten zu müssen. Die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides sieht sie zusammengefasst darin, die belangte Behörde hätte bei einer Zuwendung im Sinn des § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG auch prüfen müssen, ob ein Bereicherungswille des Übergebers (Erblassers) vorgelegen habe. Die belangte Behörde habe im angefochtenen Bescheid keinerlei Feststellungen getroffen und auch nicht dargetan, aus welchen Gründen sie etwa angenommen habe, dass anlässlich des Ausbedingens der strittigen Versorgung beim Übergeber (Erblasser) am 6. Februar 1986 ein Bereicherungswille vorhanden gewesen wäre. Sie habe auch lediglich festgestellt, dass die Beschwerdeführerin zum maßgeblichen Zeitpunkt (offenbar am 6. Februar 1986 als Tag des Vertragsabschlusses, also zu Lebzeiten des Übergebers) jedenfalls unterhaltsmäßig im Sinn des § 94 ABGB ausreichend abgesichert gewesen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (ErbStG) unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen.

Nach § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

Bei Erwerben im Sinn des § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG ist auch zu prüfen, ob beim Erblasser ein Bereicherungswille bestanden hat. Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt. Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 1996, Zl. 94/16/0064, mwN).

Seit dem von einem verstärkten Senat des Verwaltungsgerichtshofes beschlossenen Erkenntnis vom 4. Februar 1965, Zl. 607/64 = Slg. 3219/F, wird vom Gerichtshof die Auffassung vertreten, es sei hinsichtlich eines Erwerbes im Sinn des § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG zu prüfen, ob der Bereicherungswille des Erblassers durch seine Absicht, mit der entsprechenden Zuwendung dem Begünstigten den gesetzlichen Unterhalt zu sichern, ausgeschlossen worden sei. Die moralische Verpflichtung zur Erbringung einer Leistung schließe die Annahme der Freigiebigkeit der Leistung (den Bereicherungswillen beim Zuwendenden) dann aus, wenn der Gesetzgeber eine solche moralische Verpflichtung zu einer Leistung anerkenne und im Fall ihrer Nichterfüllung entsprechende Schutzvorschriften aufstelle. Der Gesetzgeber lasse erkennen, dass er den Unterhalt auch des überlebenden Ehegatten gesichert wissen wolle, wenn nicht schon durch Erbteil oder ein Vermächtnis oder durch eine anderweitige Versorgungsmaßnahme des Erblassers, so doch durch einen Anspruch gegenüber der Verlassenschaft. Diese Vorsorge des einen Ehegatten für den anderen werde durch § 796 ABGB zwar nicht gesetzlich erzwungen, aber doch als erstrebenswertes Ziel hingestellt, da der Gesetzgeber offenbar den anständigen Unterhalt des hinterbliebenen Ehegatten auf alle Fälle gesichert wissen wolle. Suche nun ein Ehegatte dieses Ziel zu erreichen, um seine Erben zu entlasten, und sorge er schon zu Lebzeiten für den anständigen Unterhalt des anderen Ehegatten für die Zeit nach seinem Ableben, dann schließe die Erfüllung dieser moralischen Verpflichtung den Bereicherungswillen beim Zuwendenden aus. Habe nun der Erblasser im (damaligen) Streitfalle mit der Vereinbarung des Rentenrechtes den (ansonsten nicht gesicherten) anständigen Unterhalt der

Beschwerdeführerin für die Zeit nach seinem Tod sicher stellen wollen, so müsste nach dem Vorgesagten der Bereicherungswille insoweit auf seiner Seite verneint werden (vgl. das genannte hg. Erkenntnis vom 4. Februar 1965 sowie das zitierte hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 1996 mwN).

Um festzustellen, ob der "anständige" Unterhalt der Beschwerdeführerin durch deren Erbrecht und den Pensionsanspruch tatsächlich gesichert war, sind darauf gerichtete und ferner auch Feststellungen darüber erforderlich, ob der Erblasser von der Erbeinsetzung und der Pension die Vorstellung gehabt hatte, dass damit der Unterhalt der Beschwerdeführerin ausreichend gedeckt sei, oder ob er seiner Ehegattin dadurch, dass er sich außerdem noch die Leibrente für sie ausbedungen gehabt hat, eine über den "anständigen" Unterhalt hinausgehende Lebensführung sichern wollte (vgl. das bei Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Bd. III, unter Rz. 53 zu § 2 ErbStG wiedergegebene hg. Erkenntnis vom 10. Oktober 1968, Zl. 1593/67).

Nach dem Gesagten ist daher anhand der maßgeblichen zivilrechtlichen Bestimmungen zu beurteilen, ob der Bereicherungswille des Übergebers deshalb ausgeschlossen war, weil er der Beschwerdeführerin in Erfüllung einer moralischen Verpflichtung zur Versorgung Leibrente und Wohnrecht im Übergabsvertrag zusichert hat.

Dies beurteilt sich im Beschwerdefall anhand der §§ 796 iVm 94 ABGB.

§ 796 ABGB wurde durch das Bundesgesetz vom 15. Juni 1978 über Änderungen des Ehegattenerbrechts, des Ehegüterrechts und des Ehescheidungsrechts, BGBl. Nr. 280, wie folgt neu gefasst:

"..."

§ 796. Der Ehegatte hat, außer in den Fällen der §§ 759 und 795, solange er sich nicht wiederverehelicht, an die Erben bis zum Wert der Verlassenschaft einen Anspruch auf Unterhalt nach den sinngemäß anzuwendenden Grundsätzen des § 94. In diesen Anspruch ist alles einzurechnen, was der Ehegatte nach dem Erblasser durch vertragliche oder letztwillige Zuwendung, als gesetzlicher Erbteil, als Pflichtteil, durch öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Leistung erhält; desgleichen eigenes Vermögen des Ehegatten oder Erträge einer von ihm tatsächlich ausgeübten oder einer solchen Erwerbstätigkeit, die von ihm den Umständen nach erwartet werden kann."

§ 94 ABGB lautet, soweit im Beschwerdefall von Relevanz, in der Fassung durch das Bundesgesetz über die Neuordnung der persönlichen Rechtswirkungen der Ehe, BGBl. Nr. 412/1975:

§ 94. (1) Die Ehegatten haben nach ihren Kräften und gemäß der Gestaltung ihrer ehelichen Lebensgemeinschaft zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse gemeinsam beizutragen.

(2) Der Ehegatte, der den gemeinsamen Haushalt führt, leistet dadurch seinen Beitrag im Sinn des Abs. 1; er hat an den anderen einen Anspruch auf Unterhalt, wobei eigene Einkünfte angemessen zu berücksichtigen sind. Dies gilt nach der Aufhebung des gemeinsamen Haushalts zu Gunsten des bisher Unterhaltsberechtigten weiter, sofern nicht die Geltendmachung des Unterhaltsanspruchs, besonders wegen der Gründe, die zur Aufhebung des gemeinsamen Haushalts geführt haben, ein Missbrauch des Rechtes wäre. Ein Unterhaltsanspruch steht einem Ehegatten auch zu, soweit er seinen Beitrag nach Abs. 1 nicht zu leisten vermag.

"..."

So führte der Oberste Gerichtshof in seinem Beschluss vom 13. Juni 1985, 7 Ob 560/85 (NZ 1986, S 161 ff, mwN), aus, durch die Verweisung des § 796 ABGB auf § 94 solle sichergestellt werden, dass der Unterhaltsanspruch des überlebenden Ehegatten den Lebensverhältnissen entspreche, in denen die früheren Ehegatten bis zum Tode des einen von ihnen gelebt hätten. Dem überlebenden Ehegatten gebühre daher der Unterhalt nur so weit, als dies im Falle des Fortlebens des verstorbenen Ehegatten nach der konkreten Situation der Eheleute im Rahmen des § 94 ABGB der Fall wäre. Dies müsste aber nicht zu einer Fixierung des zuletzt gegen den Erben bestandenen Anspruchs führen, weil immer die angemessenen Bedürfnisse des überlebenden Ehegatten zu berücksichtigen seien.

Auf den Beschwerdefall bezogen folgt daraus, dass ein Bereicherungswille des Übergebers im Jahre 1986 dann auszuschließen wäre, wenn er der Beschwerdeführerin durch Einräumung von Versorgungsrente und Wohnrecht im Übergabsvertrag den nach § 796 iVm § 94 ABGB geschützten - nach den damaligen Lebensverhältnissen der Ehegatten angemessenen - Unterhalt sichern wollte.

Die belangte Behörde traf dem entgegen keine nachvollziehbar begründeten Feststellungen über die aus der Sicht des Übergebers im Jahre 1986 nach § 94 ABGB maßgeblichen Lebensverhältnisse (Einkommens- und

Vermögensverhältnisse) des Übergebers und der Beschwerdeführerin. Auch die in der Berufungsvorentscheidung zugrunde gelegten Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Beschwerdeführerin - ein "Sparbuchvermögen in Höhe von etwa S 60.000,--", eine monatliche Witwenpension von S 12.273,-- netto sowie ein Reinnachlass von ca. S 200.000,-- - sind, sofern sie der Übergeber schon im Jahre 1986 als zur Sicherung von Bedürfnissen der Beschwerdeführerin nach seinem Tod gegeben annehmen konnte, nicht ausreichend, den Schluss zu rechtfertigen, dass damit auch die nach § 94 ABGB angemessenen Bedürfnisse der Beschwerdeführerin sichergestellt erschienen.

Nach dem Gesagten war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG aufzuheben.

Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333.

Wien, am 23. November 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2005160214.X00

Im RIS seit

08.01.2006

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

© 2026 JUSLINE

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