

TE Vwgh Erkenntnis 1999/5/27 96/16/0038

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.05.1999

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;
33 Bewertungsrecht;

Norm

ABGB §938;
BAO §23 Abs4;
BewG 1955 §10;
BewG 1955 §15;
BewG 1955 §16;
BewG 1955 §19;
ErbStG §12 Abs1 Z2;
ErbStG §3 Abs1 Z1;
ErbStG §3 Abs1 Z2;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde des Dr. K in I, vertreten durch Dr. Klaus Herke, Rechtsanwalt in Innsbruck, Anichstraße 33, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 15. Dezember 1995, Zl. 60.963-6/95, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer schloss mit seiner Schwiegermutter E. K. (in der Folge: Übergeberin), am 5. März 1991 einen Übergabsvertrag in Form eines Notariatsaktes ab, der auszugsweise wiedergegeben wie folgt lautet:

"Drittens/III.:

E. K. - im Folgenden kurz Übergeberin genannt - übergibt und

überlässt nun :

a)

ihre Liegenschaften in EZ ...,

b)

ihre Kommanditbeteiligung an der Firma "Apotheke zur ... und Drogengroßhandel L. B. KG ",

c)

ihr bewegliches Kapitalkonto in der Kommanditgesellschaft,

an (Beschwerdeführer) - im Folgenden kurz Übernehmer

genannt - und letzterer übernimmt die Liegenschaften, die Beteiligung und das Kapitalkonto zu nachstehenden, einvernehmlich festgesetzten Bedingungen :

Viertens/IV.:

Der Übernehmer räumt der Übergeberin hinsichtlich der

Liegenschaften in EZ ... das lebenslange Fruchtgenussrecht ein und

nimmt letztere diese Rechtseinräumung hiemit ausdrücklich an. (...)

Siebentens/VII.:

Der Übernehmer verpflichtet sich, seiner Schwiegermutter, der Übergeberin, eine bis zum fünften (5.) eines jeden Monates fällige Versorgungsrente im Betrag von Schilling vierzigtausend (S 40.000,--) spesen- und abzugsfrei auf ein von der Übergeberin bekanntzugebendes Konto zu bezahlen. (...)"

Gegenstand einer Prüfung durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Innsbruck war u.a. die Grunderwerbsteuer und die Erbschafts- und Schenkungssteuer hinsichtlich der Abgabepflichtigen L.B. KG (im Folgenden: KG). Im Bericht gemäß § 151 Abs. 3 BAO vom 13. Mai 1994 wird auf den Übergabsvertrag vom 5. März 1991 verwiesen; wörtlich wird ausgeführt:

"Eine Gegenüberstellung der Werte von Leistungen und Gegenleistungen ergibt Folgendes:

| | | |
|----------------|--------------|---------------|
| Liegenschaften | Verkehrswert | 18.000.000,-- |
|----------------|--------------|---------------|

| | | |
|---|--|---------------|
| KG-Anteil (inkl. var. Kapital) Teilwert | | 15,204.253,-- |
|---|--|---------------|

| | | |
|-------|--|---------------|
| Summe | | 33,204.253,-- |
|-------|--|---------------|

| | | |
|--|--|------------|
| Rente (monatlich S 40.000,--) jährlich | | 480.000,-- |
|--|--|------------|

| | | |
|-----------------------|--|--------------|
| Fruchtgenuss jährlich | | 1.300.000,-- |
|-----------------------|--|--------------|

| | | |
|----------------------------|--|--------------|
| Jahreswert Gegenleistungen | | 1.780.000,-- |
|----------------------------|--|--------------|

Versicherungsmathematische Bewertung: Nach der Sterbetafel für Österreich, weibliches Geschlecht, beträgt die Lebenserwartung für Frau E. K. (geb. 15.2.1924) zum Übergabszeitpunkt 14,83 Jahre; bei einer Verzinsung von 5 % ergibt sich ein Kapitalisierungsfaktor von 10,4; dies ergibt einen kapitalisierten Wert der Gegenleistungen

von 18,512.000,--"

Der Prüfer folgerte aus dieser Gegenüberstellung eine Differenz von ca. S 14,700.000,-- bzw. ca. 44 % Wertunterschied, weshalb er von einer objektiven Bereicherung auch nach bürgerlichem Recht ausging. Der Prüfer setzte sich auch mit der Bereicherungsabsicht der Zuwendenden auseinander und verwies darauf, dass allein das übergebene variable Kapitalkonto bereits über S 7,500.000,-- betrug.

Unter Heranziehung des Einheitswertes beim Fruchtgenussrecht wurde die Schenkungssteuer (und die Grunderwerbsteuer) im Prüfbericht wie folgt berechnet:

"Aus dem Vorstehenden ergibt sich folgende Steuerberechnung:

| | |
|-----------------------------------|----------------|
| Wert KG-Anteil | 15,204.253,-- |
| 45,79 % | |
| Verkehrswert Liegenschaften | |
| (ohne Abzug Fruchtgenussrecht) | 18,000.000,-- |
| 54,21 % | |
| Gegenleistung: | |
| Rente | 3,360.000,-- |
| Fruchtgenussrecht | 9,100.000,-- |
| | 12,460.000,-- |
| auf die Liegenschaften entfallen | |
| 54,21 % = S 6,754.566,-- | |
| x 2 % = GrEST 135.091,-- | |
| Einheitswert Liegenschaften | 3,710.000,-- |
| KG-Anteil | 15,204.253,-- |
| - Rente | - 3,360.000,-- |
| - Fruchtgenussrecht, Einheitswert | - 3,710.000,-- |
| -§ 14(1), § 28 | - 6.003,-- |
| | 11,838.250,-- |
| x 42 % = ScheSt | 4,972.065,--" |

Nach einer Schlussbesprechung am 7. April 1994 wurde dem Beschwerdeführer mit Bescheid des Finanzamtes vom 24. Mai 1994 Grunderwerb- und Schenkungssteuer im Sinne des Prüfungsberichtes vorgeschrieben.

In seiner dagegen erstatteten Berufung brachte der Beschwerdeführer erstmals vor, er hätte sich als weitere Gegenleistung verpflichtet, die (jeweils im Mai 1993 vorgeschriebene) Einkommen- und Vermögensteuer der Übergeberin im Betrage von S 5,968.925,-- zu bezahlen. Daher würde der Wert der Gegenleistung S 24,480.925,-- betragen; die Gegenüberstellung ergebe somit eine Differenz von S 8,732.328,-- bzw. 26 % Wertunterschied. Wenn man jedoch die Gegenleistung der Rente und des Fruchtgenussrechtes nach der Sterbetafel bei einer Lebenserwartung der Übergeberin von 14,83 Jahren mit einem kapitalisierten Wert von S 26,397.400,-- annehme, ergebe sich eine Gegenleistung von S 32,366.325,--. Die Übergeberin habe ihren Schwiegersohn nicht bereichern wollen; wäre ihr bewusst gewesen, dass ein krassem Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung bestanden hätte, wäre es nicht zum Abschluss des Übergabsvertrages gekommen. Wörtlich wird in der Berufung ausgeführt:

"Sohin ergibt sich folgende Steuerberechnung:

| | |
|-----------------------------------|---------------|
| Wert KG-Anteil | 15,204.253,-- |
| Verkehrswert Liegenschaften | 18,000.000,-- |
| sohin entfallen auf den KG-Anteil | 45,79 % |
| und auf die Liegenschaften | 54,21 % |
| Gegenleistungen: | |
| Rente | 3,360.000,-- |
| Fruchtgenuss | 9,100.000,-- |
| sonstige Leistungen | 5,968.925,-- |
| ergibt zusammen | 18,428.925,-- |

auf die Liegenschaften entfallen 54,21 %,
sohin S 9.990.320,-- x 2 % = GrESt S 199.806,--

Berechnung Schenkungssteuer:

| | |
|-----------------------------|----------------|
| Einheitswert Liegenschaften | 3.710.000,-- |
| KG-Anteil | 15.204.253,-- |
| Rente | -3.360.000,-- |
| Fruchtgenussrecht | - 9.100.000,-- |
| sonstige Leistungen | - 5.968.925,-- |
| gemäß § 14 Abs. 1, § 28 | - 6.003,-- |
| ergibt | 479.325,-- |

x 14 % = ScheSt S 67.105,--"

Das Finanzamt wies diese Berufung in seiner Berufungsvorentscheidung vom 16. August 1994 als unbegründet ab. Es verwies in der Begründung auf das Missverhältnis zwischen Leistung und (versicherungsmathematisch berechneter Gegenleistung) im Ausmaß von ca. 44 %, weshalb zu unterstellen sei, dass die Übergeberin zumindest die Bereicherung des Empfängers in Kauf genommen habe. Bei Berechnung der Schenkungssteuer musste das Fruchtgenussrecht mit dem Einheitswert bewertet werden, weil der Wert eines Nutzungsrechtes an einem Wirtschaftsgut nicht höher sein kann als der steuerliche Wert des Wirtschaftsgutes selbst und weil sich durch die Kapitalisierung der Nutzungsrechte bei einem mit dem Einheitswert anzusetzenden Gebäude kein negativer Wertansatz ergeben dürfe.

Die Steuerschuld sei im Zeitpunkt der Zuwendung entstanden; dies sei der Zeitpunkt des Ausscheidens der Übergeberin aus der Gesellschaft am 31. Dezember 1990 gewesen. Die in der Berufung ohne jede weitere Begründung behauptete sonstige Leistung in Höhe von S 5.968.925,-- die auch nicht vom Übergabsvertrag vom 5. März 1991 erfasst war, könne nicht bei der Berechnung der Schenkungssteuer berücksichtigt werden.

In seinem Vorlageantrag verwies der Beschwerdeführer zunächst auf den Punkt III des Übergabsvertrages, wonach die Übergeberin das bewegliche Kapitalkonto (Privatkonto) dem Übernehmer überlasse. Aus dem Text des Übergabsvertrages sei keine ziffernmäßige Größe hervorgegangen und es sei für die Übergeberin klar gewesen, dass die noch zu zahlenden persönlichen Steuern vor Umschreibung des beweglichen Kapitalkontos auf den Geschenknehmer bezahlt werde. Mit Bescheiden vom 12. Mai 1993 sei in der Übergeberin Einkommensteuer für 1990, Einkommensteuer 1991 und Vermögensteuer vorgeschrieben worden; diese Beträge seien von der KG über das Geschäftskonto am 21. Juni 1993 und am 22. Juni 1993 mit insgesamt S 5.964.430,-- überwiesen worden. Nach Überweisung sei das Privatkonto der Übergeberin belastet worden. Danach sei das Privatkonto auf den Beschwerdeführer umgeschrieben und die Schenkung des Kapitalkontos ausgeführt und der Beschwerdeführer tatsächlich durch die Umschreibung in den Besitz der geschenkten Sache gekommen. Für die Vertragsparteien sei schon bei Abschluss des Vertrages klar gewesen, dass Schenkungsgegenstand lediglich das bewegliche Kapitalkonto sei, nachdem die zur Vorschreibung gelangenden Steuern abgebucht und bezahlt seien.

Betont wurde im Vorlageantrag, dass feststünde, dass eine einheitliche Übertragung des Unternehmens teilweise unentgeltlich erfolgt sei, dass also eine gemischte Schenkung vorliege. Der Schenkungsvorgang sei als Einheit aufzufassen, es gelte das Einheitsprinzip. Als Erwerb gelte der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Um zur Schenkungssteuerbemessungsgrundlage zu kommen, seien aber die bewertungsgesetzlichen Bestimmungen heranzuziehen. Es seien somit die Einheitswerte der übertragenen Liegenschaften und die Teilwerte der dem Übernehmer zugewendeten beweglichen Sachen zusammen zu rechnen. Von dieser Summe seien die vom Erwerber übernommenen Verbindlichkeiten, eingegangenen Verpflichtungen und die von ihm sonst zu erbringenden Leistungen in Abzug zu bringen. Die Differenz ergebe die Berechnungsgrundlage für die Festsetzung der Schenkungssteuer.

Anlässlich der Berufungsvorlage berichtete das Finanzamt, dass das private Verrechnungskonto, wie sich aus dem Veranlagungsakt ergebe, zum 1. März 1991 auf den Beschwerdeführer übergegangen sei.

Letzteres hielt die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 30. Mai 1995 vor. Daraufhin legte der

Beschwerdeführer mit Schreiben vom 10. Juli 1995 einen Notariatsakt vom 7. Juli 1995 vor. Darin kamen der Beschwerdeführer und die Übergeberin überein, den Übergabsvertrag vom 5. März 1991 in Punkt 3./III. in der Form zu ändern, dass der Punkt c) (Übergabe des beweglichen Kapitalkontos) entfiel. Alle übrigen Punkte des notariellen Übergabsvertrages vom 5. März 1991 wurden durch den Nachtrag nicht berührt. Weiters wurde im Nachtrag festgestellt, dass bei Abschluss des Übergabsvertrages die Bilanz noch nicht vorgelegen sei und dass die Vertragsparteien über die Höhe des beweglichen Kapitalkontos in der KG verschiedener Meinung gewesen seien, sich daher in einem wesentlichen, den Gegenstand des Vertrages betreffenden Irrtum befunden hätten. Wörtlich wird im Nachtrag ausgeführt:

"Die Vertragsparteien kommen überein, dass der Gewinn für das Geschäftsjahr 1991 (...) der (Übergeberin) zukommt und auch der Übernehmer, ..., nicht mehr, wie vereinbart, die vorgeschriebenen persönlichen Steuern zur Zahlung zu übernehmen hat, sondern diese Steuern von (Übergeberin) selbst bezahlt werden."

In einer Niederschrift vor der Berufungsbehörde vom 24. Oktober 1995 führte der Vertreter des Beschwerdeführers aus, dass aufgrund des Nachtrages das Verrechnungskonto nicht mehr Gegenstand des Übergabsvertrages sei, weshalb der Wert des KG-Anteiles S 7.627.261,-- betrage. Diesbezüglich legte er eine Aufstellung der "Gesellschafterkonten 1991" vor, bei welchem für die Übergeberin ein Betrag von S 7.576.992,62 ausgewiesen ist. In einem weiteren Schreiben vom 24. Oktober 1995 legte der damalige Vertreter des Beschwerdeführers dar, dass sich der Wert des KG-Anteiles aus dem Abzug des zuletzt genannten Betrages für das Konto der Übergeberin von dem vom Prüfer ermittelten KG-Anteil (S 15.204.253,--), sohin mit S 7.627.261,-- ergebe. Für die Ermittlung der Schenkungssteuer wurde diesem Betrag und der Einheitswert der Liegenschaften von S 3.710.000,-- zugeschlagen und davon die Rente (S 3.360.000,--) und das Fruchtgenussrecht (im vollen Betrag von S 9.100.000,-- und nicht bloß bis zur Höhe des Einheitswertes der Liegenschaften) abgezogen, sodass sich für die Schenkungssteuer ein Betrag von - S 1.122.739,-- ergab.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise statt und berücksichtigte bei der Festsetzung der Schenkungssteuer, dass der laufende Gewinn des Jahres 1991 in der Höhe von S 1.853.804,-- der Übergeberin zugekommen ist. Der Wert des KG-Anteils wurde daher mit S 13.350.449,-- angesetzt, sodass sich die Bemessungsgrundlage der Schenkungssteuer auf S 9.984.440,-- reduzierte

Die belangte Behörde folgte jedoch nicht der Ansicht des Beschwerdeführers, dass aufgrund des Nachtrages vom 7. Juli 1995 das Verrechnungskonto nicht mehr Gegenstand des Übergabsvertrages sei. Für Verkehrssteuern gelte allgemein das Prinzip, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden könne, insbesondere nicht durch nachträgliche Parteienvereinbarung. Dies gelte auch im konkreten Fall für den notariellen Nachtrag vom 7. Juli 1995, da das Verrechnungskonto bereits am 1. März 1991 auf den Beschwerdeführer übertragen worden und zu diesem Zeitpunkt die Schenkungssteuerschuld entstanden sei.

Dem erhobenen Irrtumseinwand hielt die belangte Behörde entgegen, dass im Sinn des § 871 ABGB der wesentliche Irrtum nicht die absolute Nichtigkeit des Vertrages, sondern ein - durch Klage oder Einrede geltend zu machendes - Anfechtungsrecht begründe. Gemäß § 23 Abs. 4 BAO sei die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes für die Abgabenerhebung insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt worden sei. Aus der Ergänzungsbilanz zum 1. März 1991 sei eindeutig ersichtlich, dass das bewegliche Kapitalkonto der Übergeberin auf den Berufungswerber übergegangen sei, sodass eine Aufhebung der Wirksamkeit des Übergabsvertrages hinsichtlich des beweglichen Kapitalkontos nicht erfolgt sei. Daher könne sich der Beschwerdeführer nicht mit Erfolg auf dessen Anfechtbarkeit berufen.

Ebenso wenig teilte die belangte Behörde die Rechtsansicht des Beschwerdeführers, das Fruchtgenussrecht sei bei der Berechnung der Schenkungssteuer mit dem gesamten kapitalisierten Wert (also S 9.100.000,--) anzusetzen, sondern berücksichtigte diese Gegenleistung unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 2. Juni 1976, Zl. 956/74, lediglich bis zum Einheitswert der Liegenschaft (S 3.710.000,--).

Somit gelangte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zu folgender Berechnung der Schenkungssteuer :

| | |
|-------------------|------------------|
| EW Liegenschaften | S 3.710.000,-- |
| KG-Anteil | S 13.350.449,-- |
| Rente | - S 3.360.000,-- |

Fruchtgenussrecht - S 3,710.000,--

gem § 14 Abs 1 , 28 - S 6.009,--

Bemessungsgrundlage S 9,984.440,-- x 40 %

Schenkungssteuer S 3,993.776,--

Gegen diese Berufungsentscheidung wendet sich die vorliegende Beschwerde, mit welcher Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Geltend gemacht wird.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die Gegenschrift der belangten Behörde vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes u.a.

1.

jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts;

2.

jede andere freigiebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Eine Schenkung i.S.d. § 938 ABGB liegt nur vor, wenn jemand eine Sache einem anderen unentgeltlich überlässt. Weiters kann ein Rechtsgeschäft der Schenkungssteuer unterliegen, wenn der Leistung des einen Teiles eine geringere Leistung des anderen Teiles gegenübersteht und die Bereicherung des anderen Teiles von demjenigen, der die höherwertige Leistung erbringt, gewollt ist; eine solche (gemischte) Schenkung kommt somit bei einem offensichtlichen Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung in Betracht. Bei der Feststellung, ob ein krasses Missverhältnis zwischen den beiderseitigen Leistungen (geringfügige Wertunterschiede bleiben außer Betracht) und somit eine Bereicherung eines Vertragsteiles vorliegt, sind Leistung und Gegenleistung nach ihrem gemeinen Wert zu vergleichen (hg. Erkenntnis vom 16. November 1995, Zl. 93/16/0051, m.w.N.).

Die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß ein solches Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung vorliegt, ist nicht auf Grund der steuerlichen Vorschriften des Bewertungsgesetzes, also der Einheitswerte nach diesem Gesetz, sondern auf Grund eines Vergleiches der Verkehrswerte (Verkehrswert der Grundstücke und Teilwerte der beweglichen Gegenstände des Betriebsvermögens) zu treffen (siehe die Nachweise aus der hg. Rechtsprechung bei Fellner, Erbschafts- und Schenkungssteuer Kommentar, Ergänzung E, 46/3 E, Rz 51b zu § 3 ErbStG).

Für die Festsetzung einer Schenkungssteuer, und zwar auch schon für die Beantwortung der Frage, ob zwischen Leistung und Gegenleistung ein Missverhältnis vorliegt oder nicht, sind gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG die Verhältnisse am Tage der Entstehung der Steuerschuld maßgebend (siehe z.B. das hg. Erkenntnis vom 12. Juli 1990, Zlen. 89/16/0088 und 89/16/0089).

Einvernehmen herrscht zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens dahingehend, dass bei der Leistungskomponente der Verkehrswert der Liegenschaften mit S 18,000.000,-- anzusetzen sei. Die Gegenleistungskomponenten "Rente" und "Fruchtgenuss" haben die Verwaltungsbehörden bei Vornahme einer versicherungsmathematischen Bewertung nach der Sterbetafel für Österreich bei einer Verzinsung von 5 % und einem Kapitalisierungsfaktor von 10,4 mit S 18,512.000,-- angenommen. Dem hielt der Beschwerdeführer in der Berufungsschrift einen Betrag von S 26,397.400,-- entgegen, ohne dies in irgendeiner Weise zu begründen. Obwohl in der Berufungsvorentscheidung die Bewertung des Finanzamtes beibehalten und dies auch begründet wurde, enthält der Vorlageantrag dazu keine Ausführungen. Nunmehr behauptet der Beschwerdeführer wieder, dass für die Rente und das Fruchtgenussrecht, berechnet "nach der Sterbetafel in 14,83 Jahren" mit S 26,397.400,-- anzusetzen seien. Das

Berechnungsergebnis des Beschwerdeführers ist nicht nachvollziehbar, zumal auch die Behörden von einer Lebenserwartung von 14,83 Jahren ausgegangen sind. Es besteht daher für den Verwaltungsgerichtshof kein Anlass, von der von den Finanzbehörden begründeten Bewertung der Gegenleistungen mit S 18,512.000,-- abzugehen.

Ursprünglich stellte sich der Beschwerdeführer auf den Standpunkt, dass ein Betrag von S 5,968.925,-- den die KG zur Begleichung der Steuerverbindlichkeiten der Übergeberin aufgewendet hat, als weitere Gegenleistung in Anschlag zu bringen sei. Erstmals in seiner Vorbehaltsbeantwortung vom 24. Oktober 1995 vor der Berufungsbehörde behauptete er, dass die bisher unstrittige Bewertung des KG-Anteiles (als Leistungskomponente zur Beurteilung des Missverhältnisses) in Höhe von S 15,204.253,-- nunmehr S 7,627.261,-- betrage. Zu dieser neuen Berechnungsweise gelangte der Beschwerdeführer aufgrund des am 7. Juli 1995 vereinbarten Nachtrages zum Übergabsvertrag vom 5. März 1991. Da dadurch das bewegliche Kapitalkonto (Punkt Drittens/III lit. c des Übergabsvertrages) als Leistungskomponente weggefallen sei, wurde der im Gesellschafterkonto 1991 der Übergeberin ausgewiesene Betrag von S 7,576.992,62 abgezogen, sodass der Beschwerdeführer nunmehr - und auch in der Beschwerde - den KG-Anteil mit S 7,627.261,-- bewertete. Nach Auffassung des Beschwerdeführers würde dadurch die Gegenüberstellung von Leistung und (von ihm nicht nachvollziehbar bewerteter) Gegenleistung ein Minus von S 770.139,-- ergeben, sodass gar keine Bereicherung im Sinne des ErbStG vorliege.

Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, dass im Übergabsvertrag das bewegliche Kapitalkonto (dessen Wert im Prüfbericht, also nachdem die Steuervorschreibungen für die Übergeberin längst bekannt waren, mit "über S 7,500.000,-- angegeben wurde), als Leistung der Übergeberin aufgezählt war. Um die Wirkungen des Stichtagsprinzips hintanzuhalten, beruft er sich nunmehr auf einen gemeinsamen Irrtum, der außergerichtlich zu einer diesbezüglichen Vertragsaufhebung ex tunc geführt hätte.

Gemäß § 23 Abs. 4 BAO ist die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes für die Erhebung von Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 24. November 1994, ZI. 92/16/0188, auf seine bisherige Rechtsprechung verwiesen, wonach die durch die rechtliche Anfechtbarkeit veranlasste einvernehmliche Rückgängigmachung eines Rechtsgeschäftes als erfolgreich durchgeföhrte Anfechtung anzusehen sei. Zu einer "mit Erfolg durchgeföhrten Anfechtung" könne es somit nur kommen, wenn es zufolge "rechtlicher Anfechtbarkeit" zur Rückgängigmachung kommt. In jenem Erkenntnis wurde auch darauf verwiesen, dass die Parteien aufgrund der ihnen eingeräumten Gestaltungsfreiheit jederzeit von einer geschlossenen Vereinbarung wieder abgehen können, dass es aber nicht in ihrem Belieben stehen kann, die an keine weiteren Voraussetzung geknüpfte einvernehmliche Vertragsaufhebung als erfolgreiche Anfechtung eines geschlossenen Rechtsgeschäftes mit ex tunc-Wirkung zu gestalten.

Die Vertragsparteien haben hier anlässlich der 4 Jahre nach dem Übergabsvertrag getroffenen Nachtragsvereinbarung festgestellt, dass "bei Abschluss des Übergabsvertrages die Bilanz noch nicht vorgelegen sei und dass die Vertragsparteien über die Höhe des beweglichen Kapitalkontos in der KG verschiedener Meinung gewesen seien, sich daher in einem wesentlichen, den Gegenstand des Vertrages betreffenden Irrtum befunden hätten". Damit haben sie aber keineswegs das Vorliegen einer der Voraussetzungen der Anfechtbarkeit im Sinne des § 871 ABGB (dass der Irrtum durch den anderen veranlasst war oder aus den Umständen offenbar auffallen musste oder rechtzeitig aufgeklärt wurde) behauptet. Von einer rechtlichen Anfechtbarkeit als Voraussetzung einer erfolgreichen Anfechtung kann nach dem im Verfahren erstatteten Vorbringen keine Rede sein. Für die Bewertung von Leistung und Gegenleistung wie für die Berechnung der Schenkungssteuer selbst hat daher der Nachtragsvertrag vom 7. Juli 1995 ohne Beachtung zu bleiben.

Daraus folgt aber, dass aufgrund der oben wiedergegebenen, schon im Prüfbericht vorgenommenen Gegenüberstellung von Leistung und Gegenleistung ein derartiges Missverhältnis vorliegt (mehr als 40 %), dass hinsichtlich der Wertdifferenz ohne weiteres eine von den Parteien beabsichtigte Unentgeltlichkeit anzunehmen war. Dazu kommt, dass beim Übergeber der Wille zu bereichern kein unbedingter sein muss, sondern dass es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung bejaht bzw. in Kauf nimmt (siehe abermals das schon zitierte hg. Erkenntnis vom 12. Juli 1990 m.w.N.).

Der vom Prüfer angenommene KG-Anteil (inklusive variablem Kapitalkonto) mit einem Teilwert von S 15,204.253,-- wird erstmals in der Beschwerde "ausdrücklich bestritten". Diesem Vorbringen muss das aus § 41 VwGG abgeleitete Neuerungsverbot entgegen gehalten werden, weil der Beschwerdeführer in seiner Berufung selbst diesen Anteil der

von ihm vorgenommenen Steuerberechnung zugrunde gelegt hat und auch anlässlich seiner Vorbehaltsbeantwortung vom 24. Oktober 1995 ausgehend vom zuletzt genannten Betrag durch Abzug des am Konto der Übergeberin ausgewiesenen Betrages zu einer Neubewertung gekommen ist. Diese Neubewertung resultierte aber allein aus der gewünschten "Aufhebung" des Übergabsvertrages in Punkt 3./III lit. c; die Ausgangsbasis der Berechnung von S 15,204.253,-- blieb gleich.

Dass ausgehend von dieser Bewertung des KG-Anteiles die Steuerbemessung unrichtig gewesen wäre, behauptet der Beschwerdeführer nicht; insbesondere bestreitet er nicht mehr, dass der Wert eines Nutzungsrechtes an einem Wirtschaftsgut nicht größer sein kann als der steuerliche Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst (hg. Erkenntnis vom 2. Juni 1976, Zl. 956/74), weshalb das Fruchtgenussrecht nur bis zur Höhe des Einheitswertes der Liegenschaften bei der Steuerberechnung Berücksichtigung fand.

Als Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt der Beschwerdeführer, dass die Übergeberin nicht über die Motive des Vertragsabschlusses und den den Vertragsabschluss innwohnenden Versorgungsgedanken befragt wurde. Abgesehen davon, dass in Administrativverfahren nie ein derartiger Beweisantrag gestellt wurde, kommt es bei Beurteilung des Verhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung nicht auf die Motive der Vertragspartner, sondern allein auf die zahlenmäßig einander gegenüber stehenden Werte an. Auch wenn es der Übergeberin, wie nunmehr behauptet, wesentlich war, dass die Erfüllung der Versorgungsrente von dem von ihr geschätzten Beschwerdeführer übernommen würde, hätte dies am Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung nichts geändert.

Somit erwies sich die Beschwerde zur Gänze als unbegründet, weshalb sie gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Der Abspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. Nr. 416/1994.

Wien, am 27. Mai 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1996160038.X00

Im RIS seit

21.02.2002

Zuletzt aktualisiert am

18.02.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at