

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/1/27 98/16/0368

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.01.1999

## Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32 Steuerrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/06 Verkehrsteuern;

32/08 Sonstiges Steuerrecht;

33 Bewertungsrecht;

## Norm

AbgÄG 1994 Art8;

ABGB §531;

ABGB §647;

EndbesteuerungsG 1993 §1 Abs1 Z1 idF 1993/818;

EndbesteuerungsG 1993 §1 Abs1 Z2;

EndbesteuerungsG 1993 §1 Abs2 idF 1993/818;

EndbesteuerungsG 1993 §3;

ErbStG §15 Abs1 Z17 idF 1994/680;

EStG 1988 §97 Abs1 idF 1993/012;

EStG 1988 §97 Abs2 idF 1993/012;

SteuerreformG 1993 Art2 Z1;

SteuerreformG 1993 Art2 Z2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde der E in W, vertreten durch Dr. Gottfried Eisenberger, Dr. Jörg Herzog, Dr. Michael Nierhaus, Dr. Ralph Forcher, Dr. Christian Riesemann und Mag. Dr. Georg Eisenberger, Rechtsanwälte in Graz, Hilmgasse 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 19. November 1996, Zl. 60.791-6/96, betreffend Erbschaftssteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Die Erblasserin hatte in ihrem Testament der Beschwerdeführerin einen Bargeldbetrag von S 4.000.000,-- vermachts. Die Beschwerdeführerin nahm nach dem Tod der Erblasserin laut Verlassenschaftsabhandlung dieses Legat an.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Innsbruck schrieb der Beschwerdeführerin für dieses Barlegat mit Bescheid vom 16. Mai 1995 die Erbschaftssteuer in der Höhe von S 1.679.370,-- vor.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung machte die Beschwerdeführerin die Steuerbefreiung im Sinne des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG mit der Begründung geltend, daß diese Befreiung umso mehr dann zustehe, wenn im Nachlaß endbesteuertes Vermögen enthalten und zur Abdeckung von Legaten verwendet worden sei. Stelle man das endbesteuerte, nachlaßgegenständliche Kapitalvermögen den Barlegaten gegenüber, so sei ersichtlich, daß die Barlegate zu 72,9 % aus endbesteuertem Vermögen abgegolten worden seien und daher in diesem Ausmaß auch die Steuerbefreiung der Legatarin zustehe und die Erbschaftssteuer nur von einem Anfall in Höhe von S 1.084.000,-- (das sind 27,10 % von S 4.000.000,--) zu erheben sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde nach abweislicher Berufungsvorentscheidung die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde vertrat die Auffassung, daß ein Barlegat nicht nach § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG steuerfrei sei. Die Steuerbefreiung käme nur dann zum Zug, wenn an den Legatar ausdrücklich endbesteuertes Vermögen vermaht worden wäre. Ohne Bedeutung sei, ob das Legat aus endbesteuertem Vermögen getilgt werde.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Vorschreibung der Erbschaftssteuer von der Bemessungsgrundlage S 1.084.000,-- verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Verfassungsbestimmungen des § 1 Abs. 1 und 2 sowie § 3 des Endbesteuerungsgesetzes, BGBl. Nr. 11/1993, lauten in der für den Beschwerdefall anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes, BGBl. Nr. 818/1993, auszugsweise:

"Abschnitt I

Steuerabgeltung bei bestimmten Einkünften

aus Kapitalvermögen und sonstigen Vermögen

durch Abzug von Kapitalertragsteuer

§ 1. (1) Es ist bundesgesetzlich vorzusehen, daß bei der Besteuerung

1. von Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 des Einkommensteuergesetzes 1988), und zwar von a) Kapitalerträgen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten (§ 1 des Bankwesengesetzes), denen ein Bankgeschäft zugrunde liegt,

b) Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren, wenn sich die kuponauszahlende Stelle im Inland befindet,

2. des sonstigen Vermögens (§ 69 des Bewertungsgesetzes 1955), aus dem die Kapitalerträge im Sinne der Z. 1 fließen, sowie des Erwerbes dieses Vermögens von Todes wegen die Steuern (Abs. 2) - soweit diese Kapitalerträge nach der für das Kalenderjahr 1993 geltenden Rechtslage einem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen - mit dem Kapitalertragsteuerabzug abgegolten sind. Für abzugsfreie Forderungswertpapiere ist bundesgesetzlich vorzusehen, daß die Abgeltung der Steuern auch dann eintritt, wenn im Wege der kuponauszahlenden Stelle ein Betrag in Höhe dieser Kapitalertragsteuer geleistet wird.

(2) Abs. 1 gilt hinsichtlich 1. Lit. a und b für die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) und Vermögensteuer, soweit die Steuerschuld ab 1. Jänner 1993 entstanden ist, sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer, wenn der Erblasser nach dem 31. Dezember 1992 verstorben ist."

...

§ 3. Von den Maßnahmen im Sinne der §§ 1 und 2 bleiben unberührt:

1. Die Besteuerung von Einkünften und Vermögen, die nicht dieser Kapitalertragsteuer unterliegen.

2. Die Besteuerung von Erwerben von Todes wegen von Vermögen, aus dem keine Kapitalerträge im Sinne des § 1 fließen, sowie von Schenkungen unter Lebenden.

Nach § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG in der auf den Beschwerdefall anzuwendenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1994, BGBl. Nr. 680 (zur Anwendung vgl. Art. VIII Z. 2 des letztgenannten Gesetzes) bleiben steuerfrei Erwerbe von Todes wegen von Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz sowie § 97 Abs. 2 erster bis dritter Satz EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 12/1993, unterliegen.

Da der Verwaltungsgerichtshof Bedenken an der Verfassungsmäßigkeit des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG 1955 hegte, beantragte er im Beschwerdefall mit Beschuß vom 29. Jänner 1997, Zl. A 3/97, die Aufhebung dieser Bestimmung als verfassungswidrig (in eventu auch in § 2 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. die Wortfolge "durch Vermächtnis"). Zur Vermeidung weitwendiger Wiederholungen wird auf diesen Beschuß verwiesen.

Mit Erkenntnis vom 12. Oktober 1998, G 170/96-11 ua, gab der Verfassungsgerichtshof dem Primärantrag keine Folge und wies den Eventualantrag zurück, wobei der Verfassungsgerichtshof

ausdrücklich aussprach, daß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG dem (im Verfassungsrang stehenden) § 1 Abs. 1 Z. 2 EndbesteuerungsG entspreche, soweit dieser die Erbschafts- und Schenkungssteuer betrifft.

Die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG in der angeführten Fassung, deren Anwendung von der Beschwerdeführerin angestrebt wird, bezieht sich ihrem Wortlaut nach auf Kapitalvermögen, dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der Steuerabgeltung im einkommensteuerrechtlichen Sinne unterliegen. Daraus folgt, daß es sich bei diesem sog. "endbesteuerten" Kapitalvermögen zur Erlangung der Steuerbefreiung um konkretes, dem Erblasser im Zeitpunkt seines Todes zugerechnetes Vermögen gehandelt haben muß.

Nach herrschender Auffassung kommt bei Legaten dem Vermächtnisnehmer die Steuerfreiheit des § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG nur zu, wenn Inhalt des Vermächtnisses ein endbesteuerter Vermögenswert ist; handelt es sich hingegen um ein Geldvermächtnis, so ist das Vermächtnis nicht steuerfrei (vgl. dazu insbesondere Fellner, Gebühren- und Verkehrsteuern, Band III, 4. Teil, Erbschafts- und Schenkungssteuer, RZ 75 Abs. 2 zu § 15 ErbStG unter Berufung auf Doralt, Erbe und Legatar: Wem gehört der Vorteil aus der Endbesteuerung?, RdW 1993, 122).

Im Beschwerdefall wurde der Beschwerdeführerin ein Bargeldbetrag von S 4.000.000,-- und nicht ein bestimmter endbesteuerter Vermögenswert vermacht. Mangels Vorliegens des Voraussetzungen versagte die belangte Behörde die Steuerfreiheit nach § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG für das in Rede stehende Barvermächtnis daher zu Recht (vgl. hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1998, Zl. 98/16/0364).

Da schon der Inhalt der Beschwerde erkennen ließ, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung gemäß § 35 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Mit Rücksicht auf die durch die zitierte Rechtsprechung klargestellte Rechtslage konnte die Entscheidung in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat getroffen werden.

Wien, am 27. Jänner 1999

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1998160368.X00

**Im RIS seit**

23.01.2002

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