

# TE Vwgh Erkenntnis 1997/5/22 96/16/0251

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 22.05.1997

## Index

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

## Norm

ABGB §881;  
BAO §207 Abs2;  
ErbStG §1 Abs1 Z2;  
ErbStG §3 Abs1 Z3;  
ErbStG §3 Abs1;  
ErbStG §4 Z2;  
ErbStG §4;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 96/16/0252 96/16/0253 96/16/0254

## 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 Mag. DDDr. Jahn, über die Beschwerde 1) der Dr. I in E, 2) des Dr. R C in L, 3) der Mag. F in L und 4) der M in W, alle vertreten durch Dr. J, Rechtsanwalt in W, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland je vom 11. September 1996, Zlen. 1) GA 9-1212/96, 2) GA 9-1212/2/96, 3) GA 9-1212/3/96 und 4) GA 9-1212/1/96, je betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Erstbeschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565--, die Zweit bis Viertbeschwerdeführer haben dem Bund je Aufwendungen von S 4.000--, je binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Am 10. Feber 1987 errichteten G C als Übergeber und Geschenknehmer und seine Ehegattin M C als Übernehmerin und Geschenknehmerin einen Vertrag, mit dem u.a. die Liegenschaft EZ 50 KG S, übertragen wurde.

Punkt VI. dieses Vertrages lautete:

"Zusätzlich vereinbaren die Vertragsteile, daß die Übernehmerin die Verpflichtung übernimmt, die Liegenschaft EZ 50 KG S, samt Gründen nach ihrem Ableben an den Neffen und die Nichten des Geschenkgebers, und zwar an Dr. R C, Mag. F, Dr. I und M, zu gleichen Teilen zu übertragen. Sollte eine der begünstigten Personen diesen Zeitpunkt nicht erleben, so wächst sein Anteil den anderen Begünstigten zu. Die Übernehmerin ist mit einer grundbürgerlichen Eintragung dieser Verpflichtung ausdrücklich einverstanden."

Am 4. Dezember 1990 stellten die vier Beschwerdeführer der Geschenknehmerin M C ein Anbot, welches auszugsweise folgenden Inhalt hat:

"... M C ist berechtigt, den fideikommissarischen Erben Dr. R C, Mag. F, Dr. I und M, bzw. deren Rechtsnachfolgern, bis längstens 1. Oktober 1993 je einen Betrag von S 500.000,- (in Worten: Schilling funfhunderttausend), insgesamt daher S 2.000.000,- (in Worten: Schilling zwei Millionen) zu bezahlen.

Dieser Betrag wird wertgesichert vereinbart. Zur Berechnung der Wertbeständigkeit dient der vom Österr. Statistischen Zentralamt monatlich verlautbarte Verbraucherpreisindex 1986 oder ein an seine Stelle tretender Index. Als Bezugsgröße für diesen Vertrag dient die für den Monat Dezember 1990 errechnete Indexzahl.

Die fideikommissarischen Erben Dr. R C, Mag. F, Dr. I und M erklären ausdrücklich Zug um Zug gegen Bezahlung des wertgesicherten Betrages von S 2.000.000,- durch M C oder ihre Rechtsnachfolger in die grundbürgerliche Löschung des in BOZ 1 b der Liegenschaft EZ 50 KG S einverleibten Rechtes der fideikommissarischen Substitution einzuwilligen, bzw. eine entsprechende zur grundbürgerlichen Durchführung geeignete Urkunde auszustellen. Diese Zusage gilt bei Zahlung bis 1.10.1993."

Die Geschenknehmerin M C nahm dieses Anbot am 23. August 1993 an.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien erließ daraufhin am 19. März 1996 gestützt auf § 3 Abs. 1 Z. 6 und § 8 Abs. 1 (Steuerklasse V) ErbStG Schenkungssteuer, wogegen die Beschwerdeführer jeweils beriefen. Sie machten einerseits geltend, daß der Tatbestand nach § 3 Abs. 1 Z. 6 ErbStG nicht erfüllt sei und daß andererseits für sie als Neffen und Nichten des Geschenkgebers die Steuerklasse IV anzuwenden sei.

Mit Berufungsvorentscheidungen je vom 28. Mai 1996 gab das Finanzamt den Berufungen nur teilweise, und zwar punkto der Steuerklasse statt, wies hingegen die Berufungen im übrigen als unbegründet ab. Dagegen begehrten die Beschwerdeführer jeweils rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die belangte Behörde gab den Berufungen der vier Beschwerdeführer mit vier gesonderten Berufungentscheidungen ebenfalls nur teilweise statt (und zwar betreffend die Anwendung der Steuerklasse IV), wies die Berufungen im übrigen aber als unbegründet ab. Sie vertrat dazu die Rechtsauffassung, der Sachverhalt sei unter § 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG zu subsumieren. Die Anwendung dieser Bestimmung anstelle der Z. 6 der zitierten Gesetzesstelle sei von der Abänderungsbefugnis der Oberbehörde umfaßt.

Gegen diese vier Berufungentscheidungen richtet sich die vorliegende Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Die Beschwerdeführer erachten sich in ihrem Recht darauf verletzt, nicht ohne gesetzliche Grundlage zur Zahlung von Schenkungssteuer verpflichtet zu werden.

Der Bundesminister für Finanzen legte (im Verfahren betreffend die Erstbeschwerdeführerin) die Verwaltungsakten und vier von der belangten Behörde erstattete Gegenschriften vor, in denen jeweils die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 1 ErbStG lautet:

"(1) Der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegen

1.

der Erwerb von Todes wegen,

2.

Schenkungen unter Lebenden,

3.

Zweckzuwendungen.

(2) Soweit nichts besonderes bestimmt ist, gelten die Vorschriften dieses Gesetzes über den Erwerb von Todes wegen auch für Schenkungen und Zweckzuwendungen, die Vorschriften über Schenkungen auch für Zweckzuwendungen unter Lebenden.

Gemäß § 3 Abs. 1 leg. cit. gilt als Schenkung iS des Gesetzes u.a. ...

(3) Was infolge Vollziehung einer von dem Geschenkgeber angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer dem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird, es sei denn, daß eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt;

...

(6) Was ein Vorerbe dem Nacherben mit Rücksicht auf die angeordnete Nacherbschaft vor ihrem Eintritt herausgibt; ..."

§ 4 Z 2 leg. cit. lautet:

"Als Zweckzuwendung gilt ...

2. bei einer freigebigen Zuwendung unter Lebenden

a)

einer der Zuwendung beigelegte Auflage zugunsten eines Zweckes oder eine Leistung zugunsten eines Zweckes, von der die Zuwendung oder ein gegenseitiger Vertrag abhängig gemacht ist,

b)

eine in einem entgeltlichen Vertrag vereinbarte Leistung zugunsten eines Zweckes, sofern das Entgelt nicht der Umsatzsteuer unterliegt."

Die Argumentation der Beschwerde geht in fünf Richtungen, und zwar:

1) die belangte Behörde hätte nicht anstelle der von der Abgabenbehörde erster Instanz angewendeten Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z. 6 ErbStG die Z. 3 der zitierten Gesetzesstelle anwenden dürfen; es sei nicht mehr Identität der Sache gegeben;

2) in der Sache selbst liege eine Vereinbarung zugunsten Dritter vor, die sich von einer Auflage unterscheide; der von der belangten Behörde herangezogene Tatbestand sei daher nicht erfüllt;

3) die Beschwerdeführer hätten die Geldleistung von je

§ 500.000,-- keineswegs ohne Gegenleistung erhalten, sondern dafür auf ihre jeweiligen Rechte zum Erwerb der Liegenschaftsanteile verzichtet; das ihnen zugewendete Gut Liegenschaft hätten die Beschwerdeführer gar nicht erhalten;

4) es sei Verjährung eingetreten, weil die Beschwerdeführer ihre Rechte bereits mit Abschluß des Vertrages vom 10. Februar 1987 erlangt hätten;

5) schließlich liege eine einheitliche Zweckzuwendung vor. Keinem dieser Argumente kommt Berechtigung zu.

ad 1):

§ 3 Abs. 1 Z. 1 bis 6 ErbStG listet jene Zuwendungen auf, die nach dem Willen des Gesetzes als Schenkung (unter Lebenden) gelten, und die damit unter den Steuergegenstand des § 1 Abs. 1 Z. 2 leg. cit. fallen. Bei den einzelnen Fällen des Kataloges des § 3 Abs. 1 Z. 1 bis 6 leg. cit. handelt es sich somit nicht um die Regelung verschiedener selbständiger Abgaben, sondern nur um die gesetzliche Erläuterung des Steuergegenstandes gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG.

Da die belangte Behörde im vorliegenden Fall denselben Sachverhalt behandelte wie die Abgabenbehörde erster Instanz (nämlich den Vertrag vom 10. Februar 1987 und die Vereinbarung vom 4. Dezember 1990/23. August 1983) hat sie keineswegs die Sache des Berufungsverfahrens ausgewechselt, sondern lediglich die beiden in Rede stehenden Vereinbarungen einer anderen rechtlichen Beurteilung (nämlich nach § 3 Abs. 1 Z. 3 anstatt nach der Z. 6 der zitierten

Gesetzesstelle) unterzogen, was von ihrer Abänderungsbefugnis gemäß § 289 Abs. 2 BAO umfaßt war. Zu Recht hat die belangte Behörde in diesem Zusammenhang schon auf das hg. Erkenntnis vom 23. Dezember 1963, Zl. 583/63, Slg. N.F. 3000/F, verwiesen, welches einen Fall behandelte, in dem die zweite Instanz im Rahmen ihrer rechtlichen Beurteilung anstelle des vom Erstgericht angewendeten § 2 Abs. 1 Z. 4 ErbStG die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z. 6 leg. cit. angewendet hatte und der Verwaltungsgerichtshof der Auffassung war, daß vielmehr § 3 Abs. 1 Z. 3 leg. cit. maßgeblich war.

ad 2) und 3):

In der Sache selbst übersieht die Beschwerde, daß der Verwaltungsgerichtshof mit seinem gerade zitierten Erkenntnis Slg. N.F. 3000/F (siehe dieses Erkenntnis auch bei Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, 4. Teil Erbschafts- und Schenkungssteuer Rz 67b Abs. 2 zu § 3 ErbStG und bei Dorazil, Komm3 Anm 11.15 zu§ 3 ErbStG) einen im wesentlichen vollkommen gleichgelagerten Fall zu entscheiden hatte, der sich von dem jetzt vorliegenden nur dadurch unterscheidet, daß dort als Grundgeschäft eine Schenkung auf den Todesfall vorlag, hier in Gestalt der Vereinbarung vom 10. Feber 1987 aber eine Schenkung unter Lebenden gegeben ist. Betreffend die Position der durch den Schenkungsvertrag begünstigten Dritten und die danach zwischen dem Beschenkten und den begünstigten Dritten vorgenommene Transaktion (im Beschwerdefall die Vereinbarung vom 4. Dezember 1990/23. August 1993) sind die beiden Fälle aber vollkommen gleichgelagert. Es genügt daher zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Entscheidungsgründe des zitierten Erkenntnisses zu verweisen, weil der Beschwerdefall keinen Anlaß bietet, von der bisherigen Judikatur abzugehen.

Dem Argument der Beschwerde, es liege hier ein Vertrag zugunsten Dritter vor, der von § 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG nicht erfaßt sei, ist entgegenzuhalten, daß nach der hg. Judikatur gerade auch solche Vereinbarungen unter die zitierte Gesetzesstelle zu subsumieren sind (vgl. dazu die bei Fellner, a. a.O. unter Rz 66 Abs. 2 zu § 3 ErbStG und Dorazil a.a.O. S. 151 ff referierte hg. Judikatur).

ad 4):

Was die Verjährungsfrage anlangt, übersehen die Beschwerdeführer, daß es nach § 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG nicht auf die rechtsgeschäftliche Verfügung des Geschenkgebers ankommt, sondern auf die VOLLZIEHUNG der vom Geschenkgeber erteilten Auflage bzw. der dem Rechtsgeschäft beigefügten Bedingung (vgl. dazu auch Kapp/Ebeling, Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Kommentar Rz 96 und 97 zu § 7 d ErbStG); diese Vollziehung wäre im vorliegenden Fall aber der anteilmäßige Liegenschaftserwerb gewesen und wurde im Wege der Vereinbarung vom 4. Dezember 1990/23. August 1993 durch eine Leistung an Erfüllung statt vorverlegt. Die Erlassung der erstinstanzlichen Schenkungssteuerbescheide lag daher jeweils innerhalb der Fünf-Jahres-Frist des § 207 Abs. 2 BAO.

ad 5):

Insoweit die Beschwerdeführer schließlich meinen, es liege eine sogenannte einheitliche Zweckzuwendung vor, übersehen sie, daß unter einer solchen die Schaffung einer selbständigen Vermögensmasse zu verstehen ist (vgl. Fellner, a.a.O. Rz 1 zu § 4 ErbStG, ebenso Kapp/Ebeling a.a.O. Rz 41 zu § 1 d ErbStG), wovon im Beschwerdefall keine Rede sein kann.

Sohin ergibt sich, daß dem angefochtenen Bescheid die behauptete Rechtswidrigkeit seines Inhaltes nicht anhaftet, weshalb die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. Nr. 416/1994.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1997:1996160251.X00

**Im RIS seit**

03.04.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)