

TE Vfgh Erkenntnis 1994/3/10 B1262/93

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 10.03.1994

Index

32 Steuerrecht

32/06 Verkehrsteuern

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Verwaltungsakt

ErbStG 1955 §3 Abs5

ABGB §1231

Leitsatz

Verletzung im Gleichheitsrecht durch Versagung der Schenkungssteuerbefreiung für die Überlassung einer Liegenschaft als Heiratsgut wegen Verkaufs der Liegenschaft und Verwendung des Erlöses zur Anschaffung einer Ehwohnung; Unterstellung eines verfassungswidrigen Gesetzesinhalts durch den Ausschluß der Hingabe bestimmungsgemäß zu verwertender Sachen aus dem Begriff der Ausstattung zur Einrichtung eines angemessenen Haushaltes

Spruch

Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Bescheid in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz verletzt worden.

Der Bescheid wird aufgehoben.

Der Bund (Bundesminister für Finanzen) ist schuldig, dem Beschwerdeführer die mit 15.000 S bestimmten Kosten des Verfahrens binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I. Der Beschwerdeführer erhielt am 3. Mai 1991 von seinem Vater eine Liegenschaft geschenkt, erwarb im Juli 1991 ein Reihenhaus, veräußerte im April 1992 die geschenkte Liegenschaft und verwendete den Veräußerungserlös zur Bezahlung des Kaufpreises für das Reihenhaus. Er hält die Überlassung der Liegenschaft als "Ausstattung zur Einrichtung eines angemessenen Haushaltes" (§3 Abs5 ErbStG) für schenkungsteuerfrei. Am 11. August 1990 habe er die Ehe geschlossen, das aus dem Erlös der geschenkten Liegenschaft erworbene Reihenhaus im März 1992 als Ehwohnung bezogen.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Finanzlandesdirektion wird ihm gleichwohl Schenkungsteuer vorgeschrieben, weil die Liegenschaft nicht "zur Errichtung eines Haushaltes" zugewendet worden sei:

"... Zwar ist für die Steuerfreiheit nicht die unmittelbare Zuwendung erforderlich, nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt bereits die Tragung der Kosten für eine Anschaffung. Unter einer begünstigten Ausstattung (Heiratsgut) kann nur die unmittelbare Hingabe von Sachwerten oder von Zahlungsmitteln zur Anschaffung solcher Sachwerte verstanden werden. Hingegen sind Zuwendungen zur Verschaffung einer Einkommensquelle, also zur Existenzgründung oder Existenzverbesserung, auch dann nicht steuerfrei, wenn die für den Haushalt nötigen Sachwerte aus den Erträgen dieser Einkunftsquellen angeschafft werden. Die Zuwendung muß nämlich nach dem Gesetz unmittelbar der Einrichtung eines Haushaltes dienen. Daraus ist zu folgern, daß die Zuwendung eines Grundstückes als Heiratsgut, welches in der Folge verkauft wird und aus dem Verkaufserlös eine Wohnung angeschafft wird, nicht als steuerfreie Zuwendung nach §3 Abs5 ErbStG anzusehen ist."

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der die Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Gleichheit vor dem Gesetz gerügt wird. Es gebe keine sachliche Rechtfertigung für eine Unterscheidung zwischen der Hingabe von Sachwerten oder Zahlungsmitteln zur Anschaffung solcher Sachwerte einerseits und der Hingabe von Sachwerten zwecks Anschaffung aus dem Veräußerungserlös andererseits.

In ihrer Gegenschrift verweist die belangte Behörde darauf, daß in VfSlg. 8614/1979 §3 Abs5 ErbStG bereits als verfassungsrechtlich unbedenklich erachtet worden sei, und bekräftigt ihren Standpunkt wie folgt:

"Unter einer begünstigten Ausstattung im Sinne der zitierten Gesetzesstelle kann nur die unmittelbare Hingabe von Sachwerten der Haushaltseinrichtung oder von Zahlungsmitteln zur Anschaffung solcher Sachwerte verstanden werden (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.3.1971, Zl. 1417/70). Wird jemandem ein Vermögenswert überlassen, der ihn in die Lage versetzt, aus den Erträgen dieses Vermögens die Mittel zur Einrichtung des Haushaltes zu erwerben, so kann das nicht mehr als steuerfreie Ausstattung angesehen werden. Ob es sich dabei um einen Vermögenswert handelt, aus dem laufend Erträge erzielt werden ('Einkunftsquelle') oder ob ein Vermögenswert hingegeben wird, aus dessen Veräußerung der Verkaufserlös auf einmal zur Verfügung steht, ist unter Berücksichtigung des oben zitierten Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes ohne rechtliche Bedeutung."

Auf die Fragen des Verfassungsgerichtshofes im Vorverfahren, welcher Gesetzeszweck es denn rechtfertige, zwischen der Hingabe von gängigen Zahlungsmitteln und der Hingabe einer Sache zu unterscheiden, deren Verwertung die Anschaffung der Haushaltsgegenstände ermöglichen soll, und wieso der Verkaufserlös für die hingegebene Sache laufenden Erträgen aus einer Sache gleichzustellen sei, deren Substanz über den Zweck der Haushaltsgründung hinaus erhalten bleibt, führt die belangte Behörde ihre Rechtsansicht folgendermaßen näher aus:

"Durch §3 Abs5 ErbStG wird die grundsätzliche Steuerpflicht der Gewährung eines Heiratsgutes bzw. einer Ausstattung normiert (vgl. Dorazil, Kommentar zum ErbStG3, S. 171).

Ohne diesen besonderen Tatbestand wären diese aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung (§§1220, 1231 ABGB) erfolgenden Zuwendungen nicht steuerbar, was angesichts der Steuerpflicht des Erwerbes aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs und der in §788 ABGB vorgesehenen Einrechnung in den Pflichtteil nicht zu rechtfertigen wäre.

In den Kreis der grundsätzlich steuerpflichtigen Tatbestände werden damit allgemein ausgedrückt Zuwendungen einbezogen, auf welche nach bürgerlichem Recht ein Anspruch der Kinder besteht. Welche Arten von Zuwendungen gemeint sind, ergibt sich aus dem Erbschaftsteuergesetz im Zusammenhalt mit den Bestimmungen des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches.

Nach Weiß in Klang V2, Seite 780, ist unter Ausstattung nach §1231 ABGB nicht die Zuwendung eines zur Erlangung oder Erhaltung wirtschaftlicher Selbständigkeit zureichenden Vermögens zu verstehen, die Ausstattung wird diesen, der 'Versorgung' dienenden Zuwendungen als Mittel zu einem selbständigen Haushalt gegenübergestellt. Ausstattung ist daher jene Leistung, die anlässlich der Verehelichung, d.h. zur ersten Einrichtung eines selbständigen Haushaltes, erbracht wird, somit eine Aussteuer. Die Ausstattung kann in natura oder als Geldaussteuer, nämlich als Beitrag zur Einrichtung gegeben werden (vgl. Weiß a.a.O.). 'Was also Eltern über die Einrichtung hinaus dem Sohne zuwenden, ist Schenkung; so wenn sie ihm als 'Ausstattung' ein Haus geben' (Weiß a.a.O. S. 781).

Der in §3 Abs5 ErbStG verwendete Ausdruck 'Heiratsgut' deckt sich wohl in der Normierung des vom Begriff 'Schenkungen' nicht erfaßten steuerlich relevanten Tatbestandes mit jenem des §1220 ABGB, entspricht in seinem einer Befreiung zugänglichen Umfang jedoch der Ausstattung. Der im Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuch selbst fußenden

Begriffsverwirrung - Vermengung der Ausdrücke Ausstattung (Dotierung), die auch als Heiratsgut bezeichnet wird, mit Mitgift und Aussteuer (vgl. Weiß a.a.O.

S. 736) trägt §3 Abs5 ErbStG dadurch Rechnung, als (nur) ein

Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Einrichtung eines den

Vermögensverhältnissen ... angemessenen Haushaltes gewährt wird,

nicht als Schenkung gilt. Durch den Wegfall des Versorgungszweckes

im §1220 ABGB ist jedoch auch die Heiratsausstattung der Tochter

ihrem Umfang nach 'nur noch als angemessene ... Starthilfe ... zu

verstehen (Petrasch in Rummel 2. Band, Rz 1 zu §1220). Die Pflicht

zur Ausstattung des Sohnes ... entspricht im wesentlichen der

Ausstattung der Tochter ... als Starthilfe für das

ausstattungsbedürftige Kind bei der ersten Gründung einer eigenen Familie' (Petrasch a.a.O., Rz 1 zu §1231).

Schenkungen im Sinn des bürgerlichen Rechts stellen einen der Haupttatbestände des Erbschaftsteuergesetzes dar.

Wenn nun ein Haus oder Grundstück als 'Ausstattung' zugewendet wird, und dieser Vorgang zivilrechtlich wie oben ausgeführt als Schenkung zu beurteilen ist, so fände die Gewährung der Steuerfreiheit nach §3 Abs5 ErbStG nicht nur in §1231 ABGB keine Stütze, sondern stünde auch zu §3 Abs1 Z. 1 ErbStG in unlösbarem Widerspruch.

§3 Abs5 ErbStG verfolgt nun, wie bereits erwähnt, das auch durch §788 ABGB gerechtfertigte Ziel, Zuwendungen an Kinder zum Zwecke der Hausstandsgründung nur in gewissen Grenzen zu begünstigen. Um die Steuerfreiheit für die Zuwendung von Einrichtungsgegenständen zu erreichen, war es trotz der Befreiung des §15 Abs1 Z. 1 lita ErbStG erforderlich, eine entsprechende Ausnahme zu schaffen, weil unter Hausrat im Sinne der zuletzt zitierten Bestimmung gebrauchte Sachen zu verstehen sind, also Einrichtungsgegenstände im weiteren Sinne, die bereits als Hausrat Verwendung fanden.

Werden Zahlungsmittel zur Anschaffung von Haushaltsgegenständen zugewendet, so kann es sich hierbei immer noch um eine (Geld-)Aussteuer i.S.d. §1231 ABGB handeln. Die großzügige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach auch die Zuwendung eines Grundstückes begünstigt sein kann, wenn auf diesem der erste gemeinsame Haushalt eingerichtet wird, findet in den maßgeblichen zivilrechtlichen Vorschriften keine Deckung. Dies gilt umso mehr bei Zuwendung eines Grundstückes oder einer anderen nicht unmittelbar zur Haushaltseinrichtung geeigneten Sache, selbst wenn der hierfür vom Geschenknahmer erzielte Veräußerungserlös zur Anschaffung von Einrichtungsgegenständen verwendet wird. Dies deshalb, weil es sich in diesen Fällen schon rein begrifflich um keine Ausstattung nach §1231 ABGB handelt, sondern um Schenkungen nach §938 ABGB, welche unter §3 Abs1 Z. 1 ErbStG zu subsumieren sind."

II. Die Beschwerde ist begründet. Der Ausschluß der Hingabe bestimmungsgemäß zu verwertender Sachen aus dem Begriff der Ausstattung zur Einrichtung eines angemessenen Haushaltes unterstellt dem Gesetz fälschlich einen verfassungswidrigen Inhalt.

1. §3 Abs5 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955, BGBl. 141 (ErbStG), lautet:

"Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Einrichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushaltes gewährt wird, gilt nicht als Schenkung, sofern zur Zeit der Zuwendung ein Anlaß für eine Ausstattung oder ein Heiratsgut gegeben ist und der Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt wird. Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das über das angegebene Maß hinausgeht, ist insoweit steuerpflichtig."

Für den Begriff der Ausstattung (des Bräutigams) verweist §1231 ABGB auf die Vorschriften über das Heiratsgut (§§1220 bis 1223). Nach der ständigen Rechtsprechung der Zivilgerichte ist unter einer solchen "Ausstattung" nur eine "Gabe für die erste Einrichtung des Haushaltes" zu verstehen (vgl. z.B. die bei Kapfer, ABGB, Große Ausgabe, 31. Auflage, 1980 zu §1231 unter Z4 aufgezählten Entscheidungen; ebenso der Verwaltungsgerichtshof in der von der Gegenschrift bezogenen Entscheidung und Weiß an der von der Behörde genannten Stelle); Petrasch (in Rummel, ABGB, 2. Auflage, Rz 1 zu §1220) umschreibt sie als "angemessene u daher allenfalls auch erhebliche (zB

Eigentumswohnung) Starthilfe zur ersten Gründung einer eigenen Familie (Wohnung u Hausstand)", die "außer in Geld auch in anderen Vermögenswerten bestehen" könne. Sie ist von einer der "Versorgung" (iSd §1220 Stammfassung) dienenden Zuwendung zur Erlangung oder Erhaltung wirtschaftlicher Selbständigkeit, insbesondere der Zuwendung einer Einkunftsquelle zu unterscheiden. Der Verfassungsgerichtshof pflichtet daher dem Verwaltungsgerichtshof darin bei, daß die in §3 Abs5 ErbStG von der Steuerpflicht ausgenommene "Ausstattung ... zur Einrichtung eines

... angemessenen Haushaltes" nicht die Überlassung von

Vermögenswerten (wie etwa VwSlg. 795(F)/1953: Gesellschaftsanteilen, oder VwGH v. 25. März 1971, Z1417/70: Geld nur zum Zweck der Gründung eines Schneidersalons) als Einkommensquelle umfaßt, aus deren Erträgen (!) die Mittel zur Einrichtung des Haushaltes künftig erworben werden können. Vielmehr muß sie unmittelbar der Einrichtung des Haushaltes dienen. Daß aber zur Einrichtung eines Haushaltes nicht nur - wie die belangte Behörde (arg. "Einrichtungsgegenstände") offenbar meint - die Einrichtung der Wohnung gehört, sondern als die Grundvoraussetzung dazu auch die Wohnung selbst, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in den (von der belangten Behörde übergangenen) Erkenntnissen VwSlg. 2945(F)/1963 und 5053(F)/1976 ausgeführt (vgl. auch VfSlg. 8614/1979). Ein nur als Ehwohnung dienendes Haus - wie üblicherweise ein Reihenhaus - überschreitet also den Umfang einer Ausstattung nicht von vornherein.

2. Daß der Anspruch auf Ausstattung (Heiratsgut) zumindest im Einvernehmen der Beteiligten auch durch Hingabe von Vermögenswerten erfüllt werden kann, deren Erlös unmittelbar der Einrichtung des Haushaltes dienen soll, ist unzweifelhaft. So findet sich z.B. schon in der von Weiß (an der von der belangten Behörde bezogenen Stelle) als seiner Auffassung widersprechend bezeichneten Judikatur des Obersten Gerichtshofes eine Entscheidung vom 11. März 1885 (GIU 10.475), wonach (in wirtschaftlicher Betrachtungsweise) sogar die Übereignung eines Ochsenpaares der Ausstattung dienen kann. Es ist kein Grund erkennbar, der es rechtfertigen könnte, für die Schenkungssteuer zwischen der Hingabe von Gegenständen zur Einrichtung des Haushaltes oder einer dazu bestimmten Geldleistung einerseits und der Hingabe zu verwertender Vermögenstücke andererseits zu unterscheiden. Der für die Qualifikation als Ausstattung erforderliche Zweck der Zuwendung - also die Einrichtung des Haushaltes - muß ohnedies innerhalb zweier Jahre erfüllt werden - was in allen Fällen nachzuweisen ist -, und selbst eine Zuwendung, die über das den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessene Maß hinausginge, wäre nur insoweit steuerpflichtig. Ob den ausstattungspflichtigen Eltern Gegenstände zur Einrichtung des Haushaltes oder Geldmittel zur Verfügung stehen oder ob sie ihre Ausstattungspflicht nach Lage der Dinge nur durch Verwertung oder Hingabe verwertbarer Vermögenstücke erfüllen können, sind zufällige, mit dem Zweck der Ausnahme von der Steuerpflicht in keinem Zusammenhang stehende Umstände. Auch die Behörde kann zur Sachlichkeit ihrer Unterscheidung nichts vorbringen.

Indem sie die Steuervorschreibung ungeachtet der von ihr nicht in Zweifel gezogenen Ausstattungsabsicht des Schenkers darauf stützt, daß der Beschwerdeführer den Haushalt nicht auf der geschenkten Liegenschaft eingerichtet, sondern nur den Erlös aus deren Veräußerung zur Einrichtung des Haushaltes verwendet hat, unterstellt die Behörde dem Gesetz folglich einen unsachlichen und daher gleichheitswidrigen Inhalt. Daß das Gesetz zu einer solchen Auslegung weder seinem Wortlaut noch seinem Zusammenhang noch der Absicht des Gesetzgebers nach zwingt (und auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur ausschließt, daß auch die Zuwendung einer Einkunftsquelle als Ausstattung steuerfrei zu belassen wäre), ist offenkundig.

Der angefochtene Bescheid verletzt den Beschwerdeführer daher im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz. Er ist aufzuheben.

Da von einer mündlichen Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht zu erwarten war, hat der Gerichtshof von einer mündlichen Verhandlung abgesehen (§19 Abs4 VerfGG).

Die Kostenentscheidung stützt sich auf §88 VerfGG. Im zugesprochenen Betrag sind 2.500 S an Umsatzsteuer enthalten.

Schlagworte

Erbschafts- und Schenkungssteuer, Ehepakete, Heiratsgut

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:1994:B1262.1993

Dokumentnummer

JFT_10059690_93B01262_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, <http://www.vfgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at