jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# TE Vwgh Erkenntnis 1995/1/26 89/16/0149

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.01.1995

**Index**

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/06 Verkehrsteuern;
57/09 Sonstiges Versicherungsrecht;

**Norm**

ABGB §550;
ErbStG §12;
ErbStG §13 Abs1;
ErbStG §13 Abs2;
ErbStG §2 Abs1 Z1;
ErbStG §2 Abs1 Z3;
ErbStG §2;
VersVG §159;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Steiner, Dr. Fellner und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Eigelsberger, über die Beschwerde der B in S, vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in K, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 11. Mai 1989, 130 - 6/89, betreffend Erbschaftssteuer, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Am 28. Mai 1987 verstarb der Ehegatte der Beschwerdeführerin. Da er eine letztwillige Verfügung nicht getroffen hatte, trat die gesetzliche Erbfolge ein, nach der die Beschwerdeführerin als erbliche Witwe und seine beiden Söhne zu je einem Drittel des Nachlasses erbberechtigt waren. Die von den drei Erben zu je einem Drittel abgegebenen bedingten Erbserklärungen wurden mit Beschluß vom 9. Juni 1987 vom Verlassenschaftsgericht angenommen. Im Zug der Verlassenschaftsabhandlung wurde am 1. Februar 1988 ein Inventar errichtet, aus dem sich eine Überschuldung des Nachlasses von 2,116.663,73 S ergab. Unter einem schlossen die Erben ein Erbübereinkommen ab, nach dem die Beschwerdeführerin einerseits das gesamte bewegliche und unbewegliche Nachlaßvermögen, anderseits die

Nachlaßverbindlichkeiten sowie die mit dem Verlassenschaftsverfahren verbundenen Kosten, Gebühren und Steuern zu übernehmen hatte. Mit Beschluß des Verlassenschaftsgerichtes vom 8. Februar 1988 wurde der Nachlaß der Beschwerdeführerin sowie den beiden Söhnen zu je einem Drittel eingeantwortet. Nach dem Inventar, der Todfallsbilanz, den vorgelegten Rechnungen sowie den Bestattungs- und Todfallskosten betrug die gesamte Überschuldung 5,941.558,83 S.

Die Beschwerdeführerin erhielt von der I-AG als Bezugsberechtigte aus der Lebensversicherung des Erblassers einen Betrag von 3,486.376 S ausbezahlt.

Das Finanzamt berücksichtigte bei der Bemessung der Erbschaftssteuer auf Grund der bedingten Erbserklärungen die Nachlaßpassiva nur bis zur Höhe der Nachlaßaktiva und ging daher für alle drei Erben von einer steuerlich relevanten Überschuldung von 3,818.898,10 S aus. Den so ermittelten Reinanfall rechnete es anteilig den drei Erben zu. Bei der Beschwerdeführerin erhöhte es den ihr zurechenbaren negativen Reinanfall von 1,272.966,03 S um die von der I-AG erhaltenen Lebensversicherungssumme, worauf es die Erbschaftssteuer von einem Gesamtanfall von 2,213.409,96 S gegenüber der Beschwerdeführerin festsetzte.

Mit Berufung wandte die Beschwerdeführerin ein, wie sich aus dem Erbübereinkommen ergebe, hafte sie für die gesamten Nachlaßpassiva. Es gehe daher nicht an, bei der Bemessung ihrer Erbschaftssteuer bloß ein Drittel der Nachlaßpassiva, soweit diese die Nachlaßaktiva nicht überstiegen, zu berücksichtigen. Vielmehr seien die gesamten Nachlaßpassiva, soweit diese die Nachlaßaktiva nicht überstiegen, zu berücksichtigen.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt der Beschwerdeführerin vor, bei Abgabe einer bedingten Erbserklärung hafte der Erbe nach erfolgter Einantwortung zwar persönlich, somit mit seinem ganzen Vermögen; dies jedoch nur bis zum Wert der ihm zugekommenen Verlassenschaft. Die Beschwerdeführerin hafte daher ungeachtet des abgeschlossenen Erbübereinkommens bloß für ein Drittel der Nachlaßpassiva, soweit diese die Nachlaßaktiva nicht überstiegen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wies die Beschwerdeführerin zunächst auf § 20 Abs 1 erster Satz ErbStG hin. Danach solle nur der tatsächlich verbleibende Vermögenszuwachs der Steuer unterzogen werden. Werde durch ein zwischen den Miterben geschlossenes Erbübereinkommen eine Erbteilung vorgenommen, erfolge die Einantwortung gemäß § 174 Abs 2 Z 2 AußStrG mit Berufung auf diese. Diese Erbteilung werde materiell mit der Einantwortung wirksam. Im vorliegenden Fall sei die Erbteilung nach § 165 AußStrG vor der Einantwortung des Nachlasses in der Form erfolgt, daß sie den gesamten Nachlaß unter der Verpflichtung übernommen habe, alle Nachlaßverbindlichkeiten und die mit dem Verlassenschaftsverfahren verbundenen Kosten, Gebühren und Steuern allein zur Zahlung zu übernehmen und die Miterben diesbezüglich schad- und klaglos zu halten. Es stehe somit außer Frage, daß von ihr nicht nur ein Drittel, sondern die gesamten Nachlaßpassiva einschließlich der Erbgangsschulden (Gerichtsgebühren, Gerichtskommissionsgebühren und Schätzungskosten) abzudecken seien. Auch wenn die Berufung auf die vorgenommene Erbteilung im Rahmen der Einantwortung nicht existiere, wäre ihre Haftung gemäß § 1409 ABGB - abgesehen von der im Erbübereinkommen übernommenen Haftung gegenüber den Miterben - auch nach außen gegenüber den Gläubigern unausweichlich und durchschlagend. Danach habe sie die Nachlaßpassiva bis zur Höhe des im Inventar festgestellten Wertes des vorhandenen Vermögens ebenfalls zu tragen. Dementsprechend sei unter Bedachtnahme auf das Bereicherungsprinzip nicht einzusehen, weshalb die über ihre Erbquote von einem Drittel hinausgehenden Schulden nicht bei der Ermittlung des Nettovermögenszuwachses berücksichtigt werden sollten. Hinsichtlich der Erbgangsschulden übersehe das Finanzamt, daß ungeachtet der Haftungsbeschränkung nach § 821 ABGB die Erben zur ungeteilten Hand zahlungspflichtig seien. Demnach hätte es zumindest hinsichtlich dieser Schulden anders entscheiden müssen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung insofern teilweise statt, als sie die gesamten Nachlaßpassiva berücksichtigte und so zu einem negativen Reinanfall für alle drei Erben von 5,941.558,83 S gelangte. Den so ermittelten Betrag rechnete sie zu einem Drittel der Beschwerdeführerin zu. Unter Ansatz der von der I-AG erhaltenen Lebensversicherungssumme gelangte sie zu einem der Beschwerdeführerin zurechenbaren Gesamtanfall von 1,505.856,40 S. Zur Begründung führte die belangte Behörde unter Hinweis auf die hg Rechtsprechung aus, die Erbschaftssteuer sei als Erbanfallsteuer konzipiert und umfasse jene Bereicherung, die dem einzelnen Erwerber auf Grund des Erbanfalles zukomme. Dies ergebe sich aus § 12 Abs 1 Z 1 ErbStG, wonach die

Erbschaftssteuer nicht erst mit dem Erwerb des Eigentums an bestimmten, zum Nachlaß gehörenden Gegenständen, sondern grundsätzlich schon durch den mit dem Tod des Erblassers eintretenden Anfall an den Bedachten, sofern er vom Anfall durch Abgabe der Erbserklärung Gebrauch mache, entstehe. Dagegen komme es auf die Einantwortung durch das Verlassenschaftsgericht nicht an. Gegenstand der Erbschaftssteuer sei damit letztlich der Vermögensvorteil, den jemand mit dem Tod eines anderen erwerbe. Die Erbschaftssteuer sei - falls eine Erbserklärung abgegeben worden sei - vom Erbanfall zu bemessen. Hiebei sei es unerheblich, ob die Erbserklärung bedingt oder unbedingt abgegeben worden sei. Eine derartige Erklärung betreffe nämlich lediglich die Haftung der Erben nach der Einantwortung. Diese Haftung habe auf den Erbanfall und somit auf die Berechnung der Erbschaftssteuer keinen Einfluß. Bei einer bedingten Erbserklärung hafte der Erbe zwar persönlich, dies jedoch nur bis zur Höhe der Verlassenschaft. Die Beschwerdeführerin habe zu einem Drittel als gesetzliche Erbin eine bedingte Erbserklärung abgegeben. Es könnten daher auch nur Passiva im Ausmaß von einem Drittel berücksichtigt werden. Daran vermöge der Hinweis auf § 174 Abs 2 Z 2 AußStrG ebenso nichts zu ändern wie der, die Beschwerdeführerin habe sich im Erbübereinkommen verpflichtet, alle Nachlaßverbindlichkeiten sowie die mit dem Verlassenschaftsverfahren verbundenen Kosten, Gebühren und Steuern zu übernehmen. Das Erbübereinkommen stelle nämlich ein Rechtsgeschäft unter Lebenden und keinen Erwerb von Todes wegen dar. Die nach dem Tod des Erblassers eintretenden Änderungen in der Zusammensetzung des Nachlaßvermögens seien ebenso wie die von den Erben nach Abgabe der Erbserklärung vereinbarten Aufteilungen des Nachlasses für die Bemessung der Erbschaftssteuer ohne Bedeutung. Auch in solchen Fällen gelte der Anteil am steuerlich bewerteten Nachlaßvermögen und nicht der effektiv zugeteilte Vermögensgegenstand als angefallen. Die zwischen der Beschwerdeführerin und ihren Söhnen vereinbarte zivilrechtliche Haftung gegenüber den Gläubigern des Erblassers habe daher keinen Einfluß auf die Höhe des der Beschwerdeführerin zuzurechnenden Reinnachlasses. Den Anspruch auf die von der I-AG erhaltenen Lebensversicherungssumme habe die Beschwerdeführerin mit Eintritt des Versicherungsfalles erworben, weswegen der Betrag von 3,486.376 S bei der Ermittlung der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen sei.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihren Rechten auf Berücksichtigung der gesamten Nachlaßpassiva sowie auf Nichtbesteuerung der von der I-AG ausbezahlten Lebensversicherungssumme verletzt.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Unbestritten ist, daß die Beschwerdeführerin auf Grund des Gesetzes eine bedingte Erbserklärung abgegeben hat und ihr der Nachlaß zu einem Drittel eingeantwortet worden ist. Wie der Verwaltungserichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, ist die Abgabenbehörde - mit im vorliegenden Fall nicht gegebenen Ausnahmen wie Erbschaftskauf oder Erbschaftsschenkung - an die im Abhandlungsverfahren abgegebenen, vom Verlassenschaftsgericht angenommenen und der Einantwortungsurkunde vom 8. Februar 1988 zugrunde gelegten Erbserklärungen der Parteien gebunden. Um einen, die Erbschaftssteuerpflicht auslösenden Erwerb von Todes wegen annehmen zu können, bedarf es neben dem gültigen Erbrechtstitel bloß der Erbserklärung, mit deren Abgabe der Erwerb durch Erbanfall erbschaftssteuerrechtlich vollzogen ist. Vom Erbanfall ist sodann die Erbschaftssteuer zu bemessen. Ein davon abweichendes Erbübereinkommen kann nur zur Besteuerung eines zweiten Rechtsvorganges führen (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 21. Dezember 1992, 88/16/0128, mwA).

Die nach dem Erbübereinkommen übernommene Haftung für die gesamten Nachlaßpassiva führt somit nicht dazu, diese bei der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen. Der Hinweis der Beschwerdeführerin auf § 550 ABGB geht ins Leere. Hiebei übersieht nämlich die Beschwerdeführerin die Bestimmungen des § 12 und § 13 Abs 1 ErbStG, nach welchen bei Erwerben von Todes wegen jeder Erwerber für seinen Teil Steuerschuldner ist und nicht die Erbengemeinschaft als solche. Daher können Erben als primäre Schuldner nach § 13 Abs 1 ErbStG nicht gemeinsam zur Abgabenleistung herangezogen werden. Dies könnte nur unter Anwendung des Abs 2 leg cit erfolgen, was hier jedoch nicht der Fall ist. Da die Erbschaftssteuer als Erbanfallsteuer und nicht als Nachlaßsteuer konzipiert ist, sie also nur die jeweilige Bereicherung des einzelnen Erwerbers erfaßt, ist sie auch nur vom einzelnen Erwerb, nicht aber vom Gesamtnachlaß zu bemessen (vgl das hg Erkenntnis vom 22. Jänner 1987, 86/16/0021, 0022, mwA).

Die belangte Behörde ist daher nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie nur ein Drittel der gesamten Nachlaßpassiva bei der Ermittlung des der Beschwerdeführerin zurechenbaren negativen Reinnachlasses berücksichtigt hat.

Die Beschwerdeführerin bringt ERSTMALS im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof vor, der Erblasser habe die Lebensversicherung mit der I-AG nur abgeschlossen, um nach seinem Tod den weiteren Bestand des Gewerbebetriebes und damit auch ihren standesgemäßen Unterhalt sicherzustellen, womit er nicht nur einer moralischen, sondern auch einer rechtlichen Verpflichtung nachgekommen sei. Im Sinn des hg Erkenntnisses vom 4. Februar 1965, 607/64, Slg Nr 3219/F, schließe auch schon die moralische Verpflichtung zur Erbringung einer Leistung die Annahme der Freigebigkeit dieser Leistung und damit den Bereicherungswillen beim Zuwendenden dann aus, wenn der Gesetzgeber für den Fall der Nichterfüllung dieser Verpflichtung entsprechende Schutzvorschriften aufstelle. Für sie als Begünstigte aus der Lebensversicherung bestehe diese Schutzvorschrift nach § 796 ABGB, wonach ihr, solange sie sich nicht wieder vereheliche, grundsätzlich ein Unterhaltsanspruch zustehe. Der Erblasser habe daher bei Abschluß der Lebensversicherung keinen Bereicherungswillen, sondern nur den Willen gehabt, sie unterhaltsmäßig zu versorgen, weswegen die Lebensversicherungssumme keine freigebige Zuwendung im Sinn des § 2 Abs 1 Z 3 ErbStG darstelle. Die Abgabenbehörde habe es unterlassen, Überprüfungen in diese Richtung vorzunehmen, weswegen das Verfahren unvollständig geblieben sei. Hätte die Abgabenbehörde beispielsweise ermittelt, daß aus den vom Erblasser geführten Gewerbebetrieb in den letzten sechs Jahren nur Verluste erzielt worden seien, wäre sie zu dem Schluß gelangt, die Lebensversicherung sei nur zur Sicherung ihres Unterhaltsanspruches abgeschlossen worden.

Unbestritten ist, daß es sich bei einer Zuwendung nach § 2 Abs 1 Z 3 ErbStG - um eine solche handelt es sich bei der in Rede stehenden Lebensversicherungssumme - um einen Erwerb von Todes wegen handelt, der auf einem Rechtsgeschäft beruht, das vom Erblasser zu seinen Lebzeiten mit einem Dritten geschlossen worden ist. Hiebei ist nicht nur zu prüfen, ob eine Bereicherung des Begünstigten gegeben ist, sondern auch, ob der Bereicherungswille beim Erblasser vorgelegen oder durch seine Absicht, mit der entsprechenden Zuwendung dem Begünstigten den gesetzlichen Unterhalt zu sichern, ganz (oder teilweise) ausgeschlossen gewesen ist. Die Frage, ob der Bereicherungswille bzw die -absicht des Erblassers bei Abschluß der Lebensversicherung gefehlt hat, ist keine Rechts-, sondern eine TATfrage (vgl das hg Erkenntnis vom 22. Oktober 1992, 91/16/0103, mwA).

Die Beschwerdeführerin hat im Verwaltungsverfahren niemals das Fehlen eines Bereicherungswillens seitens des Erblassers behauptet. Das nunmehrige Vorbringen stellt daher eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar.

Die behauptete Verletzung von Verfahrensvorschriften liegt schon deswegen nicht vor, weil die belangte Behörde mangels diesbezüglichen Vorbringens der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht veranlaßt war zu prüfen bzw zu ermitteln, ob dem Erblasser bei Abschluß der Lebensversicherung der Bereicherungswille gefehlt hätte. Schließlich würde der behauptete mangelnde Bereicherungswille zu einer abgabenrechtlichen Begünstigung führen, weswegen es an der Beschwerdeführerin gelegen wäre, das Fehlen des Bereicherungswillens seitens des Erblassers im Verwaltungsverfahren von sich aus darzulegen und unter Beweis zu stellen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung

BGBl Nr 104/1991.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1995:1989160149.X00

**Im RIS seit**

07.06.2001

**Zuletzt aktualisiert am**

13.04.2012

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at