jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/4/23 90/16/0196

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.04.1992

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/06 Verkehrsteuern;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §12;
BewG 1955 §6 Abs1;
BewG 1955 §64 Abs1;
B-VG Art130 Abs2;
ErbStG §13 Abs2;
ErbStG §18;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kirchmayr, über die Beschwerde der A in B, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24. August 1990, Zl. GA 11 - 901/3/90, betreffend Erbschaftssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Haftung der Beschwerdeführerin für die Steuer der am Erbfall Beteiligten betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im übrigen wird die Beschwerde - also soweit sie sich gegen die Festsetzung der Erbschaftssteuer gegenüber der Beschwerdeführerin richtet - als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.660,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit der im Spruch dieses Erkenntnisses näher bezeichneten Berufungsentscheidung wies die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (in der Folge: belangte Behörde) die Berufung der Beschwerdeführerin gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (in der Folge: FA) vom 19. Februar 1988, mit dem gegenüber der Beschwerdeführerin für einen noch näher zu bezeichnenden Erwerb durch Erbanfall Erbschaftssteuer festgesetzt und die Haftung der Beschwerdeführerin für die Steuer der am Erbfall Beteiligten als

Gesamtschuldnerin gemäß §§ 13 Abs. 2, 6 Abs. 1 und 224 Abs. 1 BAO geltend gemacht worden war, als unbegründet ab. Dies - soweit im nunmehrigen verwaltungsgerichtlichen Verfahren noch von Bedeutung - im wesentlichen mit folgender Begründung:

Der hier in Rede stehenden Erbschaftssteuerfestsetzung (Verlassenschaft nach dem am 22. April 1981 verstorbenen Ing. Erich L... - in der Folge: Erblasser) sei bei den Aktiva u. a. - abgesehen von den Betriebsgrundstücken - mit S 8,962.301,45 (unter Heranziehung der Teilwerte der Wirtschaftsgüter) bewertetes Betriebsvermögen zugrunde gelegt worden. Im Berufungsverfahren werde vorgebracht, der vom Verlassenschaftsgericht bestellte Sachverständige K... habe in bezug auf das Unternehmen des Erblassers ein negatives "Eigenkapital" von S 7,344.475,42 ermittelt.

Unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 6 Abs. 1, 12

und 19 Abs. 1 BewG führte die belangte Behörde zur Berufung der

Beschwerdeführerin weiters aus, die Schätzung durch den

Sachverständigen K... vom 24. Februar 1984 beruhe

offensichtlich - was z.B. die Bewertung der Vermögenspositionen

wie Fahrzeuge, Betriebsausstattung, Baugeräte betreffe - gleich

wie das ausdrücklich darauf verweisende Gutachten des

Sachverständigen Dipl.-Ing. G... vom 3. November 1983 auf den

Unterlagen (Vermögensverzeichnissen, Computerausdrucken) für die Bilanz zum 28. Februar 1981 (Ende des vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres, knapp zwei Monate vor dem Tode des Erblassers). Mit Vorhalt vom 21. März 1990 sei dem Vertreter der Beschwerdeführerin eine Ablichtung der "Anlage der Abschreibungsliste per 28. Februar 1981" zugemittelt worden.

Die Sachverständigen K... und Dipl.-Ing. G... hätten die BUCHWERTE, die laut den Buchhaltungsunterlagen per

28. Februar 1981 "durch Abzug der vorzeitigen AfA der NormalAfA ermittelt" worden seien, durch bloße Behauptung dem "angemessenen Schätzwert" gleichgesetzt, aber die in derselben Unterlagenliste ausdrücklich ausgewiesenen Teilwerte nicht berücksichtigt.

Nach Anführung einzelner, drei Wirtschaftsgüter betreffender Beispiele für diese Bewertungsmethode der Sachverständigen führte die belangte Behörde unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Jänner 1987, Zl. 86/16/0018, aus, bei den Abfertigungsrücklagen handle es sich nicht um echte, in dem hier maßgebenden Zeitpunkt bereits bestandene Verpflichtungen. Wenn nun der Sachverständige K... bei seiner Gegenüberstellung der Aktiven und Passiven auf der Passivseite nach - wie er selbst angebe - Bilanzvorschriften für Abfertigungen einen Wertbetrag von (rund) S 9,000.000,-- ansetze, so komme er zu einem mit dem BewG nicht im Einklang stehenden Ergebnis.

Die belangte Behörde könne sich daher den Bewertungen und Schlußfolgerungen der Sachverständigen im Verlassenschaftsverfahren nicht anschließen. Überhaupt sei das gesamte Berufungsvorbringen, wonach im Hinblick auf ein von einem Gutachten ermitteltes "negatives Eigenkapital" für die Beschwerdeführerin und ihre Miterben gar kein positiver Erwerb von Todes wegen vorliege und deshalb die Erbschaftssteuer mit Null festzusetzen wäre, unglaubwürdig. Dies aus folgenden Gründen:

Die Beschwerdeführerin habe durch ihren Vertreter im Verlassenschaftsverfahren dem Gerichtskommissär mitgeteilt, es solle der "Einheitswert" des Bauunternehmens per Tag des Todes des Erblassers mit (positivem Wert) S 10,180.304,-- der Verlassenschaft zugrunde gelegt werden. Laut Einheitswertbescheid des betreffenden Finanzamtes vom 23. Oktober 1981 habe der Einheitswert des Bauunternehmens zum 1. Jänner 1980 immerhin S 16,842.000,-- betragen. Die Beschwerdeführerin habe nichts vorgebracht, das dafür sprechen könne, der Unternehmenswert sei in der Zeit vom 1. Jänner 1980 bis 24. April 1981 tatsächlich "gekippt" und die Erben hätten mit dem Unternehmen am Tage des Todes des Erblassers lediglich einen "Verlustposten" übernommen.

Schließlich werde in der Berufung der Haftungsbescheid (die Beschwerdeführerin sei als Witwe und 1/3-Erbin hinsichtlich der Erbschaftssteuer für vier Kinder gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG herangezogen worden) bekämpft. Im vorliegenden Fall seien alle fünf Erben durch denselben Vertreter steuerlich vertreten. Die Beschwerdeführerin sei als

Mutter auch gesetzlicher Vertreter des mj. Miterben. In der Geltendmachung der Haftung könne keine Verletzung des § 13 Abs. 2 ErbStG erblickt werden, zumal die Beschwerdeführerin keine Gründe vorgebracht habe, die erkennen ließen, ihre Inanspruchnahme als Haftende sei unbilligerweise erfolgt und das Ermessen sei mißbräuchlich ausgeübt worden.

Gegen diese Berufungsentscheidung richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der die Beschwerdeführerin die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften beantragt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor. In dieser wird die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld - abgesehen von den hier nicht in Betracht kommenden Fällen der lit. a) bis h) - bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers.

Steuerschuldner der Erbschaftssteuer ist nach § 13 Abs. 1 ErbStG der Erwerber.

Auf Grund des § 13 Abs. 2 ErbStG haftet neben den im Abs. 1 Genannten der Nachlaß sowie jeder Erbe in Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen für die Steuer der am Erbfall Beteiligten als Gesamtschuldner.

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Nach § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des BewG (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Auf Grund des § 19 Abs. 2 ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke der Einheitswert maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des BewG (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird.

Gemäß § 12 BewG sind Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, in der Regel mit dem Teilwert anzusetzen. Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde. Dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber den Betrieb fortführt.

Nach § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB).

§ 7 Abs. 1 BAO bestimmt, daß Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern werden.

Auf Grund des § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Gemäß § 224 Abs. 1 erster Satz BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.

Nun erkennt die Beschwerdeführerin zwar zutreffend, daß es auch in ihrem Fall für die Wertermittlung auf den Todestag des Erblassers (22. April 1981) ankommt, sie geht jedoch in keiner Weise auf die Ausführungen der belangten Behörde in der Begründung der angefochtenen Berufungsentscheidung im Zusammenhang mit den von den Sachverständigen K... und Dipl.-Ing. G... ihren Gutachten zugrunde gelegten Buchwerten ein. An dieser Stelle ist festzuhalten, daß die

Beschwerdeführerin es auch unterließ - abgesehen von der (in der Beschwerde gleichfalls nicht mehr im einzelnen bekämpften) Bewertung eines Computers - konkrete Einwendungen gegen die ihr mit dem Vorhalt der belangten Behörde vom 21. März 1990 in der "Anlagen-Abschreibungsliste per 81. 02. 28" bekanntgegebenen Ermittlungen der Teilwerte der einzelnen Wirtschaftsgüter zu erheben.

In der Beschwerde wird eine Verminderung der Werte dieser Wirtschaftsgüter in der Zeit vom 28. Februar bis 22. April 1981 gar nicht behauptet und der Verwaltungsgerichtshof vermag daher auch wegen dieses verhältnismäßig sehr kurzen Zeitraumes in der Berücksichtigung der Teilwerte zum 28. Februar 1981 jedenfalls keine zur Aufhebung der angefochtenen Berufungsentscheidung führende Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Nach der übereinstimmenden Rechtsprechung beider Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts (siehe z.B. das von der belangten Behörde zutreffend zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Jänner 1987, Zl. 86/16/0018, ÖStZB 17/1987, S. 442, mit weiteren Hinweisen, und das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 16. März 1988, B 662/87 u.a., Slg. Nr. 11.664, sowie Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts, Band II2, Wien 1988, S. 33/7. Abs. 3, mit weiteren Hinweisen) handelt es sich entgegen der von der Beschwerdeführerin vertretenen Auffassung bei Rückstellungen für Abfertigungsansprüche nur um Rücklagen und nicht um echte im Zeitpunkt der Wertermittlung nach § 18 ErbStG bereits bestandene Verbindlichkeiten.

Der Beschwerdeführerin ist einzuräumen, daß sich aus § 12 BewG ergibt, die Summe der Teilwerte könne nicht höher als der (geschätzte) Gesamtkaufpreis sein. Dabei scheint die Beschwerdeführerin aber zu übersehen, daß zwischen dem hier maßgebenden Tag des Todes des Erblassers und dem erst mehrere Jahre später erfolgten Verkauf des inzwischen (am 1. März 1984) von den Erben in die L... Baugesellschaft m.b.H. eingebracht gewesenen Unternehmens bzw. der betreffenden Geschäftsanteile an die A... und B... Baugesellschaft m.b.H. ein verhältnismäßig sehr langer Zeitraum lag, sodaß aus dem Preis für die Veräußerung dieser Geschäftsanteile keine verläßlichen Rückschlüsse mehr auf die Teilwerte des Betriebsvermögens im Zeitpunkt des Todes des Erblassers gezogen werden können.

Zumindest im Ergebnis kommt jedoch den Ausführungen in der Beschwerde im Zusammenhang mit § 13 Abs. 2 ErbStG Berechtigung zu, weil die belangte Behörde bei der Erlassung der angefochtenen Berufungsentscheidung zwar erkannte, daß die Inanspruchnahme der Haftenden im Ermessen der Abgabenbehörde liegt, aber keine der Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof zugängliche Begründung für ihre Ermessensentscheidung lieferte. Der Verwaltungsgerichtshof kann nicht ausschließen, daß die belangte Behörde unter dem Druck der sie treffenden Begründungspflicht im Zusammenhang mit § 13 Abs. 2 ErbStG zu einem anderen - für die Beschwerdeführerin günstigeren - Bescheid hätte kommen können. Das Ermessen ist nämlich auch bei der Erbenhaftung des § 13 Abs. 2 ErbStG im Sinne einer Nachrangigkeit der Haftungsinanspruchnahme zu üben. Es wird daher im allgemeinen nur dann gesetzeskonform sein, den Erben als Haftenden in Anspruch zu nehmen, wenn die Einbringlichkeit der Abgabe beim Eigenschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert ist (siehe z.B. Ritz, Ermessen bei der Erbenhaftung gemäß § 13 Abs. 2 ErbStG, ÖStZ 7/1991, S. 93 ff).

Auf Grund vorstehender Ausführungen ist der die Haftung der Beschwerdeführerin für die Steuer der am Erbfall Beteiligten betreffende - trennbare - Teil der angefochtenen Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufzuheben.

Im übrigen ist die vorliegende Beschwerde jedoch gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Zuerkennung des Aufwandersatzes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.

Schlagworte

Ermessen

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1990160196.X00

Im RIS seit

14.01.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at