

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/9/27 89/16/0225

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.09.1990

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
20/13 Sonstiges allgemeines Privatrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;  
33 Bewertungsrecht;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

ABGB §365;  
AVG §45 Abs2;  
BAO §115 Abs1;  
BAO §119 Abs1;  
BAO §123;  
BAO §138 Abs1;  
BAO §167 Abs2;  
BAO §208 Abs2;  
BAO §224 Abs1;  
BAO §24 Abs1 lidd;  
BAO §303 Abs4;  
BAO §4 Abs1;  
BAO §4 Abs4;  
BAO §7 Abs1;  
BewG 1955 §14 Abs1;  
BewG 1955 §2 Abs2;  
BewG 1955 §21 Abs4;  
EisbEG 1954 §22 Abs1;  
EisbEG 1954 §35 Abs2;  
EisbEG 1954 §35;  
ErbStG §12 Abs1 Z1;  
ErbStG §18;  
ErbStG §19 Abs1;

ErbStG §19 Abs2;  
ErbStG §20 Abs1;  
ErbStG §22 Abs1;  
FinStrG §98 Abs3;  
VwGG §39 Abs1 Z1;  
VwGG §41 Abs1;  
VwGG §42 Abs2 Z3;

#### **Beachte**

Besprechung in: ÖStZ 1992, 54;

#### **Betreff**

EG gegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. November 1989, Zl. GA 11 - 1471/23/89, betreffend Wiederaufnahme eines Erbschaftssteuerverfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und Erbschaftssteuer

#### **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

#### **Begründung**

Aus den vorgelegten Verwaltungsakten, denen auch Ablichtungen zahlreicher Geschäftsstücke der in der Folge angeführten Gerichtsakten angeschlossen sind, ergibt sich im wesentlichen folgendes:

Der am 4. September 1900 geborene Rudolf R. senior (in der Folge: Erblasser) und sein im Jahre 1933 geborener Sohn Ing. Rudolf R. junior (in der Folge: Ing) waren u.a. je zur Hälfte Eigentümer fünf bestimmter im Inland gelegener Liegenschaften gewesen.

Der dafür zuständige Landeshauptmann hatte mit - in der Folge hinsichtlich der durch einen Schreibfehler entstandenen unrichtigen Bezeichnung eines Grundstückes berichtigtem - Bescheid vom 5. August 1974 auf Grund des einem bestimmten Flughafenthalters gemäß § 98 lit. b LFG zustehenden Enteignungsrechtes erkannt, daß Erblasser und Ing von den zum Gutsbestand der erwähnten Liegenschaften gehörenden Grundstücken zwei zur Gänze und von 37 anderen - abgesehen von dem im Spruch des zitierten Bescheides angeführten Grundeinlösungsplan auch der Fläche nach - bestimmte Grundstücksanteile zur unbedingt notwendigen Erweiterung des betreffenden Flughafens dessen Halter lastenfrei abzutreten haben.

In der Begründung dieses Bescheides war u.a. ausgeführt worden, die Grundeigentümer hätten am 11. April 1974 erklärt, mit der Übertragung der "Grundstücke" in das Eigentum des Flughafenthalters grundsätzlich einverstanden zu sein, es könne "eine Übertragung jedoch, zumindest derzeit, nicht erfolgen", weil über die zu leistende Entschädigung eine Einigung nicht zu erzielen gewesen sei.

Mit Beschuß des zuständigen Bezirksgerichtes (in der Folge: BG) vom 21. April 1976 war - bei gleichzeitiger Abweisung des Mehrbegehrens des Erblassers und des Ing - gemäß § 97 LFG und (auf Grund des § 99 Abs. 1 LFG) in sinngemäßer Anwendung des EisenbEntG die Höhe der Entschädigung für die aus der angeführten Enteignung erwachsenen Nachteile mit insgesamt S 11,203.894,-- festgesetzt und der Flughafenthalter schuldig erkannt worden, Erblasser und Ing je einen Entschädigungsbetrag in der Höhe von S 5,601.947,-- binnen 14 Tagen nach Rechtskraft dieses Beschlusses zu zahlen.

Auf Grund des Beschlusses des BG vom 8. Juni 1976 war in den betreffenden Grundbuchseitenlagen jeweils der Erlag von je (einem Sparbuch mit einer Einlage von je) S 5,601.947,-- zugunsten des Erblassers und des Ing als Entschädigungsbeträge für die enteigneten "Grundstücke" angemerkt worden.

Mit Beschuß des BG vom 13. August 1976 war die Freigabe beider Sparbücher erfolgt.

Das Landesgericht ... (in der Folge: LG) hatte mit Beschuß vom 9. September 1976 auf Grund der Rekurse des Erblassers (der die Zuerkennung eines zusätzlichen Entschädigungsbetrages in der Höhe von S 7,368.190,-- beantragt hatte,) und des Ing den Beschuß des BG vom 21. April 1976 hinsichtlich der erwähnten Abweisung ihres

Mehrbegehrens aufgehoben und die Rechtssache zur neuerlichen Entscheidung nach Verfahrensergänzung an das BG zurückverwiesen.

Am 2. Jänner 1977 war der Erblasser gestorben.

Der OGH hatte mit Beschuß vom 3. Februar 1977 dem Revisionsrekurs des Flughafenhalters gegen den angeführten Beschuß des LG nicht Folge gegeben.

Mit Beschuß des zuständigen Verlassenschaftsabhandlungsgerichtes (in der Folge: VG) vom 12. Juli 1977 waren die am 16. Juni 1977 auf Grund des Testamentes des Erblassers vom 17. März 1969 je zu einem Drittel seines Nachlasses abgegebenen bedingten Erbserklärungen der Enkelkinder des Erblassers (bzw. der Kinder des Ing) - der Beschwerdeführerin und ihrer Geschwister Andrea und mj. Rudolf - angenommen und ihr Erbrecht auf Grund der Aktenlage als ausgewiesen anerkannt worden. Gleichzeitig war diesen - in der Folge mit Beschuß des VG vom 30. November 1977 eingeantworteten - Erben die Besorgung und Verwaltung der Verlassenschaft gemäß § 810 ABGB und § 145 AußStrG überlassen worden.

Mit am 10. Oktober 1977 beim BG eingelangtem Schriftsatz vom 7. Oktober 1977 hatten die Beschwerdeführerin und ihre Geschwister als erbserklärte Erben und Vertreter der Verlassenschaft nach dem Erblasser die Bevollmächtigung ihres Vertreters für das erwähnte Entschädigungsvorfahren vorgelegt.

In das - in das am 23. November 1977 von dem betreffenden Gerichtskommissär errichtete Hauptinventar übernommene - am 6. Oktober 1977 von ihm errichtete Teilinventar war (abgesehen von der in einem anderen Bundesland als die bereits erwähnten Liegenschaften befindlichen Liegenschaft) die Summe des Hälfteneigentums des Erblassers an allen anderen Liegenschaften mit dem entsprechenden Einheitswert von S 929.500,-- aufgenommen worden. Abgesehen von einem Bargeldbetrag in der Höhe von S 5.578,95 waren sowohl in das Teil- als auch in das Hauptinventar als Nachlaßaktiva u.a. Guthaben des Erblassers bei Kreditinstituten aufgenommen worden, und zwar in der Höhe von S 556.284,-- S 508.041,10 und S 2.849,47.

Dieses Hauptinventar war auch der am 30. Dezember 1977 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (in der Folge: FA) eingelangten - vom für den mj. Rudolf bestellten Kollisionskurator und vom Erbenmachthaber unterzeichneten - Erbschaftssteuererklärung vom 29. Dezember 1977 zugrunde gelegt worden.

Darauf hatte das FA, dem nach den vorgelegten Verwaltungsakten die hier in Rede stehende Enteignung einschließlich Entschädigung nicht bekannt gewesen war, u.a. ausgehend von dem erwähnten Einheitswert und den angeführten Guthaben des Erblassers bei Kreditinstituten zunächst mit vorläufigem Bescheid vom 20. Februar 1978 und in der Folge (nach Durchführung einer Erbschaftssteuerprüfung in dem mit der in einem anderen Bundesland befindlichen Liegenschaft in Zusammenhang stehenden Hotelbetrieb des Erblassers) mit endgültigem Bescheid vom 30. August 1979 gegenüber der Beschwerdeführerin, und zwar unter Hinweis auf § 6 BAO auch als Gesamtschuldnerin für die ihre Geschwister betreffende Erbschaftssteuer, Erbschaftssteuer festgesetzt.

Das BG hatte mit Beschuß vom 26. Juli 1983 die Höhe der WEITEREN Entschädigung, die der Flughafenhalter dem Ing und den Erben des Erblassers zu leisten habe, mit S 11.773.187,-- bestimmt und den Flughafenhalter schuldig erkannt, binnen 14 Tagen nach Zustellung dieses Beschlusses dem Ing S 5.886.593,60 und den drei Erben je S 1.962.197,83 zu bezahlen.

Den Rekursen des Flughafenhalters, des Ing und der drei Erben des Erblassers gegen den zuletzt angeführten Beschuß des BG hatte das LG mit Beschuß vom 14. Dezember 1983 nicht Folge gegeben.

Mit der beim FA zu do. BRP 78020/86 eingelangten, gemäß § 18 GrEStG 1955 von der Bundesbaudirektion ... erstatteten Abgabenerklärung vom 12. Mai 1986 war der oben dargestellte Rechtsvorgang vom 5. August 1974 angezeigt worden. Als Gegenleistung war Barzahlung in der Höhe von S 22.977.000,-- angegeben worden.

Mit der Beschwerdeführerin am 12. November 1987 zugestelltem Bescheid vom 11. November 1987 nahm das FA nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens das vorstehend angeführte Erbschaftssteuerverfahren von Amts wegen im Sinne der §§ 303 ff BAO wieder auf, hob seinen Bescheid vom 30. August 1979 auf und setzte gleichzeitig gegenüber der Beschwerdeführerin - unter Hinweis auf § 224 Abs. 1 BAO und § 13 Abs. 2 ErbStG auch als Gesamtschuldnerin für die ihre Geschwister nunmehr betreffende Erbschaftssteuer - Erbschaftssteuer fest, und zwar u.a. ausgehend von einer um S 11.488.540,-- (Summe beider dem Erblasser bzw. seinen Erben zugekommenen Entschädigungsbeträge)

und S 658.500,-- (Einheitswert der Liegenschaftshälften des Erblassers zum 1. Jänner 1977 unter Berücksichtigung des Enteignungsverfahrens) erhöhten und um S 929.500,-- (oben erwähnter Einheitswert) verminderten Bemessungsgrundlage.

In ihrer Berufung vom 10. Dezember 1987 gegen diese Wiederaufnahme und Erbschaftssteuerfestsetzung brachte die Beschwerdeführerin hinsichtlich des dem Erblasser zugekommenen Entschädigungsbetrages lediglich vor, im Zeitpunkt seines Todes sei die gerichtliche Entscheidung über die Höhe des Entschädigungsanspruches von insgesamt S 11.203.894,-- vorgelegen. Dieser Betrag sei den Eigentümern der enteigneten "Liegenschaften" zugekommen. Dieser Teil des Entschädigungsanspruches habe daher mit der Erbschaft nichts mehr zu tun.

Zum Ersuchen des FA vom 23. Juni 1988, zur Ergänzung der Berufung bekanntzugeben, ob der Entschädigungsbetrag von S 5.601.974,-- im eidesstättigen Vermögensbekenntnis enthalten gewesen sei, es werde um detaillierte Darstellung gebeten, wie dieser Betrag (Freigabe des Sparbuches vom 13. August 1976) verwendet worden sei, antwortete die Beschwerdeführerin durch ihren Vertreter lediglich folgendes:

Da der Zeitraum, das Jahr 1976, weit über die gesetzliche Aufbewahrungspflicht gemäß 132 BAO hinausgehe, sei sie nicht mehr in der Lage, Unterlagen zu beschaffen oder schlüssige Beweismittel vorzulegen. Aus diesen Gründen sei sie nicht in der Lage, die gestellten Fragen zu beantworten.

In seiner Berufungsvorentscheidung vom 13. September 1988 führte das FA u.a. folgendes aus:

Die Freigabe der Sparbücher mit der Entschädigungssumme gemäß Beschuß des BG vom 21. April 1976 sei am 13. August 1976 erfolgt. Der Erblasser sei am 2. Jänner 1977 verstorben. Der Berufung sei daher insofern zu folgen, daß zum Todestag der Betrag in der Höhe von S 5.601.947,-- keine Forderung mehr gegen den Flughafenhalter dargestellt habe. Das FA habe daher mit Vorhalt vom 23. Juni 1988 zu ermitteln versucht, was mit diesem Betrag bis zum Todestag geschehen sei, ob er etwa im eidesstättigen Vermögensbekenntnis enthalten sei oder bzw. wie er verwendet worden sei. Die Beantwortung dieser Fragen sei vom Vertreter der Beschwerdeführerin unter Hinweis auf den seither verstrichenen Zeitraum abgelehnt worden.

Es werde somit als erwiesen angenommen, daß sich der Betrag in der Höhe von S 5.601.947,-- zum Zeitpunkt des Todes zur Gänze im Vermögen des Erblassers befunden habe, jedoch nicht - auch nicht als Surrogat - in die Erbschaftssteuererklärung vom 29. Dezember 1977 Eingang gefunden habe. Diese Annahme erfolge gemäß § 167 Abs. 2 BAO nach freier Überzeugung unter Berücksichtigung folgender Tatsachen:

- a) Die o.a. Erbschaftssteuererklärung enthalte in den Aktiva augenscheinlich keinen Posten, der auch nur annähernd dem Betrag von S 5.601.947,-- entsprechen würde.
- b) Beim Liegenschaftsvermögen sei in dieser Erklärung auch das bereits Enteignete angeführt worden.
- c) Zwischen Freigabe der Sparbücher und dem Tod sei ein Zeitraum von 4 Monaten und 19 Tagen verstrichen.
- d) Das anhängige Entschädigungsverfahren sei im Erbschaftssteuerverfahren überhaupt nicht bekanntgegeben worden.
- e) Die Fragen des Vorhaltes vom 23. Juni 1988 seien nicht beantwortet worden.

Diese Tatsachen erlaubten folgende Schlüsse:

- 1) Da der Erblasser nur 4 Monate und 19 Tage nach Freigabe der Sparbücher verstorben sei, sei nicht anzunehmen, daß er diesen Betrag oder einen wesentlichen Teil davon verbraucht habe. Wäre dies der Fall gewesen, müßte dieser auffallende Umstand auch heute noch erinnerlich sein.
- 2) In Anbetracht der Höhe der Summe müßte die Verwendung dieses Geldes zum Erwerb eines oder mehrerer Wirtschaftsgüter, die in der Erbschaftssteuererklärung angeführt seien, auch heute noch nachweisbar, zumindest glaubhaft zu machen sein.
- 3) Die bereits enteigneten "Liegenschaften" seien ANSTELLE des Entschädigungsbetrages einbekannt worden.

Der bereits bei Lebzeiten auszahlte Entschädigungsbetrag sei daher anstelle der enteigneten "Liegenschaften" der Erbschaftssteuer zu unterziehen.

Unter Berücksichtigung einer geringen Unsicherheit hinsichtlich der Höhe des zum Todestag noch vorhandenen Entschädigungsgeldes werde der Kapitalbetrag weiterhin als zum Todestag unverzinst angesetzt. Diesbezüglich stütze

sich die Annahme auf § 184 BAO.

Nachdem die Beschwerdeführerin mit ihrem Schriftsatz vom 31. Oktober 1988 - auf Grund ihres Antrages auf Fristverlängerung vom 10. Oktober 1988 innerhalb des gehemten Fristenlaufes - den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt hatte, brachte sie in ihrer - die Aussetzung der Einhebung betreffenden - Berufung vom 7. Dezember 1988 u.a. vor, wie bereits dem FA telefonisch mitgeteilt, würde sie die notwendigen Unterlagen (Bankbestätigungen über "Bankstände" bei Ableben des Erblassers per 31. Dezember 1976) voraussichtlich bis 31. Dezember 1988 erhalten. Diese Unterlagen bestätigten die Argumentation der Beschwerdeführerin in ihrer Berufung vom 10. Dezember 1987.

In ihrem Schriftsatz vom 4. April 1988 führte die Beschwerdeführerin in Ergänzung der zuletzt angeführten Berufung u.a. folgendes aus:

Da die Angehörigen des Erblassers nicht gewußt hätten, was mit dem Betrag von S 5,601.947,-- geschehen sei, sei versucht worden, über den Betrieb noch Unterlagen zu beschaffen. Dies sei aber auf Grund der bereits verstrichenen zwölf Jahre nicht mehr möglich gewesen. Es sei daher alles versucht worden, Aufklärung über diesen Betrag zu geben, keineswegs sei die Beantwortung des Vorhaltes vom 23. Juni 1988 abgelehnt worden. Das FA könne keinen Beweis anführen, warum es den Entschädigungsbetrag der Erbschaftssteuer unterziehe. Es nehme allerdings an, daß "nicht anzunehmen" sei, der Erblasser habe einen wesentlichen Teil dieses Betrages in nur 4 Monaten und 19 Tagen verbraucht. Ebensowenig sei aber anzunehmen, daß er in diesem Zeitraum ÜBERHAUPT KEINEN Teil verbraucht habe.

In der Erbschaftssteuererklärung seien u.a. die beiden hohen Guthaben des Erblassers bei Kreditinstituten angegeben worden. Diese Beiträgen stammten offensichtlich aus der Entschädigungssumme.

Wie der Erblasser über das die Entschädigungssumme betreffende Sparbuch verfügt habe, könne von seinen Angehörigen nicht dargelegt werden.

Die Vermutung des FA, daß die Entschädigungssumme vom Erblasser zum Erwerb eines oder mehrerer Wirtschaftsgüter verwendet worden sei, entbehre jeder Grundlage und könne nicht als Beweis für das Vorhandensein des Geldes verwendet werden.

Die enteigneten "Liegenschaften" seien ZUSÄTZLICH zu den erwähnten Guthaben angeführt worden und dadurch sei eine den tatsächlichen Verhältnissen nicht entsprechende höhere Erbschaftssteuerbelastung entstanden.

Mit Schreiben vom 6. Juni 1989 teilte die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (in der Folge: belangte Behörde) der Beschwerdeführerin mit, welche Berufungsentscheidung (Spruch und Begründung) sie zu erlassen beabsichtige. Dazu gab die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 11. Juli 1989 u.a. folgendes Stellungnahme ab:

Hinsichtlich der Einbeziehung der Entschädigungssumme von S 5,601.947,-- könne auch die belangte Behörde keine glaubhafte Begründung angeben, allerdings werde anerkannt, daß die Beträge von S 556.284,-- und S 508.041,10 bereits erfaßt worden seien. Der Erblasser habe über den verbleibenden Betrag von etwa S 4,500.000,-- frei verfügen können und seinen Angehörigen keine Erklärungen abgegeben, wie er sein Vermögen verwendet habe. Dazu komme die räumliche Trennung, da er sich in einem anderen Bundesland (Sitz des oben erwähnten Hotelbetriebes) als die Erben aufgehalten habe. Er habe einen äußerst aufwendigen Lebenswandel geführt und die Erklärung, wohin die Geldbeträge geflossen seien, könne nur darin liegen, daß er die Entschädigungssumme zur Abdeckung von Schulden, für Zahlungen an seine Freundinnen und zur "Abfertigung" seiner unehelichen Kinder verwendet habe. Diesbezüglich könnten jedoch - bedingt durch die weit zurückliegende Zeit (13 JahreÜ) - keine Unterlagen beigebracht werden. Es werde aber darauf hingewiesen, daß mehrere Zeugen namhaft gemacht werden könnten, die über den Lebenswandel des Erblassers Auskunft geben könnten. Daß die anteilige Entschädigungssumme nicht im Betriebsvermögen verwendet worden sei, stelle die belangte Behörde selbst fest.

Am 31. Juli 1989 war von der belangten Behörde mit dem Vertreter der Beschwerdeführerin als Auskunftsperson eine Niederschrift aufgenommen worden. Dieser ist u.a. folgendes zu entnehmen:

Es gebe keine Belege darüber, wie der Erblasser sein Geld verwendet habe. Es sei nichts für den Betrieb verbraucht worden. Das Geld sei privat verwendet worden. Der Erblasser habe einen sehr aufwendigen Lebenswandel geführt. Er habe uneheliche Kinder und habe Freundinnen gehabt, die namentlich nicht bekannt seien. Durch die inzwischen

verstrichene Zeit sowie die räumliche Trennung der Erben vom Erblasser seien etwaige aufwendigen Einladungen sowie nähere Details nicht bekannt.

In der Erbschaftssteuererklärung seien die enteigneten "Liegenschaften" deshalb enthalten, weil die einzelnen Parzellen nicht eruierbar gewesen seien.

Weder im Betriebsvermögen noch privat seien nach Wissen der Erben größere Anschaffungen gemacht worden.

Auf Grund des Vorhaltes der belangten Behörde vom 16. August 1989 gab die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 20. September 1989 u.a. folgende Stellungnahme ab:

Die Behörde gehe auf keines der Argumente der Beschwerdeführerin ein und entscheide die Frage des Vorhandenseins des Entschädigungsbetrages am Todestag des Erblassers nur zuungunsten der Beschwerdeführerin. Wie man bei einer großen räumlichen Trennung (der Erblasser habe sich vor seinem Tod in einem anderen Bundesland als die Angehörigen aufgehalten) GENAU wissen solle, wohin das Geld geflossen sei, sei der Beschwerdeführerin unerklärlich. Im übrigen gebe es in letzter Zeit einige Beispiele dafür, daß sehr viel Geld in kürzester Zeit verbraucht werden könne ("Lottomillionäre"). Wie die belangte Behörde zur Behauptung komme, kein Zeuge könne bestätigen, wohin das Geld geflossen sei, sei von der Beschwerdeführerin nicht nachprüfbar. Sie selbst wisse nicht, ob Zeugen detailliert über Zahlungsvorgänge des Erblassers im Jahre 1976 Auskunft geben könnten. Als weiteren Beweis dafür, daß der Erblasser im Zeitpunkt des Anfalles des ersten Entschädigungsbetrages hohe Schulden gehabt habe, sei auszuführen, er habe das im Jahre 1967 gekaufte Hotel bereits wieder im Jahre 1973 auf Grund seiner finanziellen Notlage verpachten müssen, um seine Schulden abzudecken. Weiters lege die Beschwerdeführerin ein Schreiben bei, aus dem hervorgehe, daß im Jahre 1975 ein Betrag von S "2.250,-" beim Erblasser uneinbringlich gewesen sei. Allein daraus sei ersichtlich, daß sich der Erblasser permanent in Zahlungsschwierigkeiten befunden habe - der Entschädigungsbetrag sei sohin zur Abdeckung seiner Schulden verwendet worden.

Mit der im Spruch dieses Erkenntnisses näher bezeichneten Berufungsentscheidung gab die belangte Behörde der Berufung der Beschwerdeführerin gegen den oben angeführten Bescheid des FA vom 11. November 1987 teilweise Folge und änderte diesen angefochtenen Abgaben- und Haftungsbescheid durch endgültige Festsetzung von Erbschaftssteuer gegenüber der Beschwerdeführerin in der Höhe von S 730.974,- und Feststellung ihrer Haftung für die Erbschaftssteuer ihrer Geschwister je in gleicher Höhe (abzüglich der den drei Erben gegenüber bisher festgesetzt gewesenen Erbschaftssteuer in der Höhe von insgesamt S 198.804,-) - ausgehend im wesentlichen von einer um S 929.500,-- S 556.284,-- S 508.041,10 verminderten und um S 658.500,-- erhöhten Bemessungsgrundlage (reine Nachlaßquote pro Erbe: S 4.042.670,40) - ab und wies die Berufung im übrigen als unbegründet ab.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme führte die belangte Behörde im wesentlichen unter Hinweis auf die Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO aus, der Behörde sei die Tatsache nicht bekanntgegeben worden, daß "Liegenschaften" enteignet worden seien und dafür eine Entschädigungssumme habe bezahlt werden müssen. Der Behörde sei auch nicht bekanntgegeben worden, daß der "Prozeß" noch weitergeführt worden sei. Die belangte Behörde habe sich bei Ausübung ihres Ermessens insoweit von Zweckmäßigkeitserwägungen leiten lassen, als dem ursprünglich erlassenen Erbschaftssteuerbescheid nicht bloß eine geringfügige Rechtswidrigkeit angehaftet habe und die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens der Sicherung des öffentlichen Interesses an der Gleichmäßigkeit der Besteuerung diene.

Zur Einbeziehung des ersten Entschädigungsbetrages führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, es sei nicht anzunehmen, daß der Betrag in so kurzer Zeit (zwischen Freigabe des Sparbuchs und Tod des Erblassers) habe verbraucht werden können, ohne daß dieser Umstand der unmittelbaren Umgebung des Erblassers zur Kenntnis gelangt und auch nach einigen Jahren noch erinnerlich wäre. Auch auf Grund einer Prüfung im Mai 1979 hinsichtlich getätigter Investitionen betreffend das Liegenschaftsvermögen seien größere Investitionen durch den Erblasser nicht festgestellt worden. Im Gegenteil, die Investitionen in die Baulichkeiten seien auch für den Hälftenanteil des Erblassers vom Ing durchgeführt und bezahlt worden. Ein Teil der Forderung des Ing sei von den Erben anerkannt worden.

Die Beschwerdeführerin sei auf Grund des lange zurückliegenden Ereignisses nicht in der Lage, Unterlagen und Belege vorzulegen, die Aufschluß über die Verwendung des ersten Teiles des Entschädigungsbetrages geben könnten.

Der Erblasser solle einen äußerst aufwendigen Lebenswandel geführt haben, wofür auch Zeugen namhaft gemacht werden könnten.

Die Annahme der Beschwerdeführerin, der gesamte Betrag (mit Ausnahme des erklärten Teiles) sei vom Erblasser auf Grund seines aufwendigen Lebenwandels verbraucht worden, stelle nur eine Mutmaßung dar. Es entspreche nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, daß man - auch bei einem sehr aufwendigen Lebenswandel - rund 4,5 Millionen Schilling in 4 Monaten und 19 Tagen ausgebe, ohne daß dies - auch bei räumlicher Trennung - Angehörigen bekannt werde.

Der Beschwerdeführerin sei es nicht möglich gewesen, über die Verwendung des Betrages einen Nachweis zu erbringen oder die vermutete Verwendung ausreichend glaubhaft zu machen.

Da Zeugen nicht namhaft hätten gemacht werden können, die bestätigen könnten, WEM das Geld zugekommen sei oder was damit GENAU geschehen sei, sondern lediglich, DASS der Erblasser einen äußerst aufwendigen Lebenswandel geführt habe, sei die Tatsache als erwiesen anzunehmen, daß der gesamte Betrag noch vorhanden gewesen sei, denn es sei ebenso zweifelhaft anzunehmen, der ganze Betrag sei verbraucht worden, worüber die Beschwerdeführerin keinen Beweis zu erbringen vermocht habe.

Die Annahme, daß kein Zeuge bestätigen könne, wohin das Geld geflossen sei, stütze sich auf die Angaben der Beschwerdeführerin bzw. deren Vertreter, wonach lediglich Zeugen namhaft gemacht werden könnten, die bestätigen könnten, der Erblasser habe einen aufwendigen Lebenswandel geführt, etwaige aufwendige Einladungen oder nähere Details seien aber nicht bekannt. Im übrigen sei nicht zwangsläufig ein ursächlicher Zusammenhang zwischen dem aufwendigen Lebenswandel des Erblassers und dem angeblichen Verbrauch des ersten Teilbetrages der Entschädigungssumme gegeben. Ebenso sei die Uneinbringlichkeit eines Rechnungsbetrages von S 2.750,05 kein absoluter Maßstab für die Liquidität des Erblassers, da auch der Zahlungswille zu berücksichtigen sei.

Der Beschwerdeführerin könne allerdings insoweit gefolgt werden, daß die erwähnten - mit den genauen Beträgen von S 556.284,-- und S 508.041,10 in der Erbschaftssteuererklärung enthaltenen - Guthaben des Erblassers höchst wahrscheinlich aus der Entschädigungssumme stammten. Die Einheitswertanteile der enteigneten Grundstücke seien aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden gewesen.

Hinsichtlich des zweiten Entschädigungsbetrages führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, der Anspruch auf diesen Teil der Entschädigungssumme sei von Todes wegen auf die Erben übergegangen und bilde einen Teil der Vermögenswerte des Erblassers.

Daß zum Todestag des Erblassers eine (wenn auch ungewisse) Forderung bestanden habe, ergebe sich schon aus der Tatsache, daß er den "Prozeß" weitergeführt habe. Hätte er sich keine Chancen auf einen weiteren Entschädigungsbetrag ausgerechnet, wäre dies vermutlich unterblieben.

Unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 18 und 19 ErbStG und des§ 14 BewG führte die belangte Behörde weiters aus, Ausgangspunkt jeder Forderungsbewertung sei der Nennwert. Eine vom Nennwert abweichende Bewertung sei nur in Ausnahmefällen anzuwenden. Sie sei nur dann gerechtfertigt, wenn besondere Umstände tatsächlich zu einem gegenüber dem Nennwert der zu bewertenden Kapitalforderung oder Schuld erheblich abweichenden Gegenwartswert führten. Bei der Ausfüllung dieses "unbestimmten Gesetzesbegriffes" der "besonderen Umstände" sei auch auf die Erfahrungen des täglichen Lebens Bedacht zu nehmen.

Im Entschädigungsverfahren sei jedoch sowohl eine Entschädigung für den Kaufkraftverlust zwischen Enteignung und Entschädigung ausdrücklich abgelehnt und auch die begehrte Verzinsung nach den §§ 33 und 36 EisenbEntG verneint worden. Es sei darauf hingewiesen worden, daß der OGH in nunmehr ständiger Rechtsprechung eine Valorisierung (Entschädigung für den Kaufkraftverlust zwischen Enteignung und Entschädigung) ablehne.

Es könne also angenommen werden, daß der Nennwert des zweiten Teiles des Entschädigungsbetrages, da eine Wertanpassung NICHT erfolgt sei, dem tatsächlichen Wert zum Todestag entspreche. Die kurze Frist zwischen Enteignungszeitpunkt und Todestag könne daher vernachlässigt werden. Dabei hätten die wirtschaftlichen Verhältnisse zum Todestag auf Grund der durch das Gericht eingeholten Gutachten bereits umfangreiche Berücksichtigung gefunden.

Hinsichtlich der Ausübung des Ermessens in bezug auf§ 13 Abs. 2 ErbStG sei noch zu ergänzen, daß sich die belangte Behörde bei Ausübung des Ermessens insoweit von Zweckmäßigkeitsoberlegungen habe leiten lassen, als auch der endgültige Bescheid vom 30. August 1979 an die Beschwerdeführerin gerichtet gewesen sei und der Wiederaufnahmebescheid vom 11. November 1987 mit diesem in ursächlichem Zusammenhang gestanden sei.

Gegen diese Berufungsentscheidung der belangten Behörde richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen "Verfahrensmängel und unrichtiger rechtlicher Beurteilung" und in eventu die "Anberaumung" einer Verhandlung beantragt wird.

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:

In der Beschwerde wird zunächst die Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens als rechtswidrig behauptet, weil zwar davon auszugehen sei, daß die Omnipotenz der Bundesverwaltung naturgemäß unüberschaubar sei, andererseits sei es jedoch interessant, daß die "Republik Österreich" bzw. der Landeshauptmann "in unmittelbarer Bundesverwaltung" enteigne und die "Republik Österreich" als Abgabenbehörde weder von diesem Enteignungsverfahren noch von den auf Grund dieses bezahlten Beträgen Kenntnis habe. Dies sei nicht damit zu entschuldigen, daß es sich um absolut getrennte Behörden handle, sondern es sei davon auszugehen, daß der Tod des Erblassers der enteignenden Behörde sehr wohl bekannt gewesen sei, da die vor seinem Tod geleisteten Zahlungen der "Republik Österreich" naturgemäß hätten bekannt sein müssen, weil es sich immerhin um beachtliche Beträge gehandelt habe und sohin für die "Republik Österreich" keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, die die Wiederaufnahme rechtfertigten bzw. möglich machen würden. Da die Beschwerdeführerin - unter Umständen in einem noch darzulegenden Rechtsirrtum befangen - das Enteignungsverfahren und die daraus resultierenden Forderungen nicht als Aktiva geltend gemacht habe, könne ihr nicht zur Last gelegt werden, da das BG, welches einerseits über das aufwendige, spektakuläre und allgemein bekannte Enteignungsverfahren unterrichtet gewesen sei, die Vermögenssituation in der Verlassenschaftsabhandlung unwidersprochen zur Kenntnis genommen habe. Abschließend wird in der Beschwerde zur Frage der Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 207, "209 Abs. 2" (richtig wohl: 208 Abs. 2) und 304 BAO selbst unter der Annahme, die Beschwerdeführerin hätte den Betrag von rund 54 Mio hinterzogen, Verjährung behauptet, da - möge diese Konstruktion auch etwas praxisfern sein - die Abgabenbehörde, die sich sehr viel auf die formelle Situation stütze, formell selbst Schuldnerin und Gläubigern des Erblassers gewesen sei und habe wissen müssen, welche Beträge an ihn bezahlt worden seien und welche Verfahren tatsächlich anhängig gewesen seien.

Bei diesen Ausführungen scheint die Beschwerdeführerin vor allem folgendes zu übersehen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Ganz abgesehen davon, daß es für die amtswegige Wiederaufnahme unmaßgeblich ist, ob die neuen Umstände im Erstverfahren unverschuldet nicht berücksichtigt wurden oder ob jemanden hieran eine Schuld - z.B. durch die Unterlassung weiterer Ermittlungen - trifft (siehe z.B. das in gleicher Weise wie die in der Folge zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG angeführte Erkenntnis vom 27. Oktober 1983, Zlen. 82/16/0158, 0159, ÖStZB 16/1984, S. 297, mit weiterem Hinweis), kommt es auch im vorliegenden Fall nicht darauf an, daß dem Bund das Enteignungsverfahren und das Abgabenverfahren bekannt waren, sondern darauf, daß das Enteignungsverfahren DER ZUSTÄNDIGEN ABGABENBEHÖRDE erst nach Abschluß des Erstverfahrens bekannt

wurde (siehe z.B. das Erkenntnis vom 17. November 1983, Zl. 83/15/0053, Slg. Nr. 5829/F, und Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts, Band II2, Wien 1988, S. 217 unten). Zutreffend weisen die soeben zitierten Autoren a.a.O. auch darauf hin, daß ein einziger, auch geringfügiger Wiederaufnahmegrund genügt, um die Steuer neu festzusetzen und dabei andere, bereits bekannt gewesene, aber nicht beachtete Tatsachen zu berücksichtigen. Im vorliegenden Fall hätte daher schon allein die Tatsache der WEITEREN (vom Erblasser zuletzt mit S 7,368.190,-- beantragten) Entschädigung in der Höhe von S 5,886.593,60 mit Beschuß des BG vom 26. Juli 1983 die Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens gerechtfertigt.

Der Beschwerdeführerin ist zwar darin beizupflichten, daß eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund des § 304 BAO nach Eintritt der Verjährung ausgeschlossen ist, sofern ihr nicht ein vor diesem Zeitpunkt eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs. 1 zugrundeliegt. Sie scheint jedoch folgendes zu übersehen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen.

Nach § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen u. a. der Erwerb durch Erbanfall.

Auf Grund des § 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.

Nach § 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.

Auf Grund des § 22 Abs. 1 ErbStG ist jeder der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegende Erwerb vom Erwerber, bei einer Zweckzuwendung vom Beschwertern binnen einer Frist von drei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall oder von dem Eintritt der Verpflichtung dem Finanzamt anzumelden.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Erbschaftssteuer grundsätzlich fünf Jahre.

Nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Wird ein der Erbschafts- und Schenkungssteuer oder der Grunderwerbsteuer unterliegender Erwerbsvorgang nicht ordnungsgemäß der Abgabenbehörde angezeigt, so beginnt auf Grund des § 208 Abs. 2 erster Halbsatz BAO die Verjährung des Rechtes zur Festsetzung dieser Abgaben nicht vor Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt.

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO in der mit 18. Juli 1987 in Kraft getretenen Fassung durch Abschnitt XV., Art. I Z. 9 des 2. AbgÄG 1987, BGBl. Nr. 312, verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens 15 Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4). In den Fällen eines Erwerbes von Todes wegen oder einer Zweckzuwendung von Todes wegen verjährt das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer jedoch spätestens 15 Jahre nach dem Zeitpunkt der Anzeige.

Nach Art. V Z. 8 des Bundesgesetzes vom 18. März 1980, BGBl. Nr. 151, war § 209 Abs. 3 BAO in der Fassung des Art. I Z. 84 auf Fälle nicht anzuwenden, in denen im Zeitpunkt des Inkrafttretens der genannten Bestimmungen das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer bereits verjährt war.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargetan hat, kann unter einer ordnungsgemäß Anzeige im Sinne der Bestimmungen des § 208 Abs. 2 BAO nur eine solche verstanden werden, die gegenüber der zuständigen Abgabenbehörde zeitgerecht, richtig und vollständig erstattet wird. Der Lauf der Bemessungsverjährungsfrist wird also erst dann in Gang gesetzt, wenn der zuständigen Abgabenbehörde durch entsprechende Mitteilungen, Erklärungen usw. durch die hiezu Verpflichteten alle den steuerpflichtigen Tatbestand bildenden Umstände und Verhältnisse bekannt wurden. Die zuständige Abgabenbehörde muß also vom steuerpflichtigen Erwerbsvorgang tatsächlich in einer Weise und in einem Umfang Kenntnis erlangt haben, daß ein vollständiges Bild über den abgabenrechtlich relevanten Sachverhalt gewonnen werden kann und demgemäß eine sachgerechte Abgabenfestsetzung möglich ist (siehe z.B. das Erkenntnis vom 28. Juni 1989, Zl. 88/16/0210, ÖStZB 15/16/1990, S. 253, mit weiteren Hinweisen).

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen ergibt sich entgegen der von der Beschwerdeführerin vertretenen Auffassung, daß das Recht, ihr gegenüber die in Rede stehende Erbschaftssteuer festzusetzen, und das Recht, ihre Haftung für die Steuer der beiden anderen Erben (ihre Geschwister) geltend zu machen, nicht verjährt sind. Damit

erfolgte auch die hier in Rede stehende Wiederaufnahme des Erbschaftssteuerverfahrens nicht rechtswidrig.

Inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides im Zusammenhang mit der Festsetzung der Erbschaftssteuer behauptet die Beschwerdeführerin mit der Begründung, die belangte Behörde habe übersehen, daß der Enteignungssumme ein Vermögensverlust in gleicher Höhe gegenüberstehe, die "Republik Österreich" habe ja nicht geschenkweise enteignet, sondern das bezahlt, was das Grundstück wert gewesen sei. Daran ändere nichts, daß nach den Vorschriften des ErbStG der Einheitswert bei Grundstücken maßgeblich sei. Aus den Akten des BG ergebe sich, daß der bezahlte Betrag zwar nicht wertangemessen gewesen - aber immerhin rechtskräftig festgestellt worden - sei. Die Kapitalforderung könne im konkreten Fall keineswegs mit dem Nennwert angesetzt werden.

Unbestritten sei - dies entspreche den Bestimmungen des EisenbEntG -, Entschädigungsansprüche (unabhängig davon, wann sie bezahlt würden,) würden nicht verzinst. Es müsse daher beim erst im Jahre 1984 ausbezahlten zweiten Teil der Entschädigungssumme - der erste Teil sei nach dem noch zu erörternden Vorbringen der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der von ihr behaupteten Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mangels Vorhandenseins und Auffindung nicht Gegenstand des Verlassenschaftsabhandlungsverfahrens - eine Abzinsung von 5,5 v.H. pro Jahr erfolgen. Sei die diesbezügliche Forderung - wie die belangte Behörde vermeine - bereits mit dem Enteignungsbescheid im Jahre 1974 entstanden, sei sie zum Todestag zu bewerten bzw. abzuzinsen.

Die angefochtene Berufungsentscheidung befasse sich nicht mit der Problematik, wann und auf welche Weise der Enteigner das Eigentum erwerbe. Die Eigentumsübertragung trete jedenfalls noch nicht mit der Rechtskraft des Enteignungsbescheides ein. Die herrschende Lehre und ein Teil der Rechtsprechung knüpften die Eigentumsbegründung für den Enteigner und den Eigentumsverlust für den Enteigneten an die Bezahlung oder den gerichtlichen Erlag der Entschädigungssumme. Daraus ergebe sich, daß zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers dieser noch grundbürgerlicher - jedenfalls rechtmäßiger - Eigentümer dieser Grundstücke gewesen sei. Die Grundstücke seien daher zu Recht mit dem Einheitswert in das Teil- und Hauptinventar aufgenommen worden. Der zweite Teil der Entschädigungssumme sei den Erben nicht als solchen, sondern als Miteigentümern anteilmäßig zugekommen.

Auf dieses Vorbringen ist folgendes zu erwidern:

Das Eigentum wird erst durch den tatsächlichen Vollzug der Enteignung, also mit freiwilliger Besitzübertragung oder zwangsweiser Besitzeinweisung nach Leistung (Sicherstellung) der Entschädigung erworben (siehe z.B. das Erkenntnis vom 12. Mai 1980, Zl. 2363/78, ÖStZB 5/6/1981, S. 58, mit weiterem Hinweis, und Spielbüchler in Rummel, Kommentar zum Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch, 1. Band2, Wien 1990, Rz 5 zu § 365, mit überzeugender Kritik an der als Rückfall in die ältere Praxis bezeichneten Entscheidung des OGH vom 25. Jänner 1984, AZ. 3 Ob 532-538/83, SZ 57/23, sowie Holzner in seiner Anmerkung zu der in dem hier wesentlichen Zusammenhang neutralen eher aber im Sinne des Verwaltungsgerichtshofes zu lesenden Entscheidung des OGH vom 7. September 1989, AZ. 6 Ob 584/89, JBI 8/1990, S. 513). Rechtskraft der Bemessung der Entschädigung ist nach § 35 Abs. 2 EisenbEntG - entgegen der von der Beschwerdeführerin offensichtlich vertretenen Auffassung - für den Vollzug der Enteignung nicht erforderlich. Bei Liegenschaften ist die Verbücherung nicht erforderlich; sie erfolgt nach Vollzug der Enteignung nur zur Berichtigung des Grundbuchs (siehe z.B. Spielbüchler, a.a.O.).

Ganz abgesehen davon, daß die Beschwerdeführerin die oben erwähnte Feststellung des Einheitswertes der Liegenschaftshälften des Erblassers zum 1. Jänner 1977 unter Berücksichtigung des Enteignungsverfahrens nach den vorgelegten Verwaltungsakten im Abgabenverfahren nicht in Zweifel zog, scheint sie zu übersehen, daß Ing und Erblasser (im Zeitpunkt seines Todes) bereits verpflichtet waren, die betreffenden Grundstücke und Grundstücksanteile dem Flughafenhalter abzutreten. So wie bei einem Kaufvertrag, der im Zeitpunkt des Todes des Erblassers noch von keinem der Vertragspartner zur Gänze erfüllt war (siehe z.B. das Erkenntnis vom 1. Dezember 1987, Zl. 86/16/0013, ÖStZB 13/1988, S. 316, mit weiterem Hinweis), ist im Falle der vorliegenden Enteignung bei der Beschwerdeführerin der sich - nach den noch zu erörternden Feststellungen der belangten Behörde - im Vermögen des Erblassers befindlich gewesene erste Teil des Entschädigungsbetrages und die weitere bzw. restliche Entschädigungsforderung als Vermögensanfall der Erbschaftssteuer zu unterziehen. Der von der Beschwerdeführerin gar nicht behauptete Besitz und das (bücherliche) Eigentum an den Grundstücken und Grundstücksanteilen sind nicht zu berücksichtigen, weil diesen die Verpflichtung zur Übereignung des Enteigneten gegenüberstand. Auf den Einheitswert kommt es daher nicht an.

Für die Wertermittlung ist gemäß § 18 ErbStG grundsätzlich der - bereits oben angeführte - Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

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

Auf Grund des § 14 Abs. 1 BewG sind Kapitalforderungen, die nicht im § 13 bezeichnet sind, und Schulden mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen.

Gemäß § 14 Abs. 2 BewG bleiben Forderungen, die uneinbringlich sind, außer Ansatz.

Nach § 14 Abs. 3 BewG ist der Wert unverzinslicher befristeter Forderungen oder Schulden der Betrag, der nach Abzug von Jahreszinsen in Höhe von 5,5 v.H. des Nennwertes bis zur Fälligkeit verbleibt.

Ganz abgesehen davon, daß der Erblasser eine wesentlich höhere als die - noch in der Beschwerde als nicht wertangemessen bezeichnete - zuerkannte Enteignungsentschädigung beantragt hatte, in der Beschwerde konkrete besondere Umstände im Sinn des § 14 Abs. 1 BewG nicht behauptet werden - und z.B. im Sinn des Erkenntnisses eines verstärkten Senates vom 23. April 1974, Zl. 1093/73, Slg. Nr. 4677/F, hier ausgehend vom Normalfall einer Enteignung auf Grund des EisenbEntG, auch nicht vorliegen - und für die Bemessung einer Enteignungsentschädigung der Zeitpunkt der Enteignung, also der Erlassung des Enteignungsbescheides, maßgeblich ist (siehe z.B. den oben angeführten Beschuß des OGH vom 3. Februar 1977 und Spielbüchler, a.a.O., Rz 11 zu § 365, und die dort zitierte Rechtsprechung), ist der Wert einer zum Todestag des Erblassers bestrittenen Forderung, wenn im Zeitpunkt der Bescheiderlassung keine Ungewißheit mehr besteht, mit jenem Betrag anzusetzen, der dem Wert am Stichtag ohne Berücksichtigung der Ungewißheit des Bestehens der Forderung entspricht (siehe z.B. das Erkenntnis vom 12. Oktober 1989, Zl. 88/16/0050, ÖStZB 15/16/1990, S. 245, mit weiterem Hinweis).

Die Uneinbringlichkeit der hier in Rede stehenden Forderung auf Enteignungsentschädigung wurde und wird nicht behauptet. Da sie zwar eine unverzinsliche, aber keine befristete ist, kommt eine Anwendung des § 14 Abs. 3 BewG auf sie nicht in Betracht.

Wenn die Beschwerdeführerin unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften an zwei Stellen ihrer Beschwerde im Zusammenhang mit dem bereits oben zitierten § 13 Abs. 2 ErbStG Feststellungen über die Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen vermißt, dann übersieht sie vor allem S. 5 f der von ihr mit der Beschwerde vorgelegten Ausfertigung der angefochtenen Berufungsentscheidung, wonach - abgesehen von der von jedem Erben zu entrichtenden Erbschaftssteuer in der Höhe von S 730.974,-- (abzüglich ihres Anteiles der bereits entrichteten Erbschaftssteuer) - die reine Nachlaßquote pro Erbe S 4.042.670,40 beträgt. Zur Vermeidung von Mißverständnissen wird an dieser Stelle bemerkt, daß abgabenrechtliche Haftungen wohl den Bestand einer Schuld (§ 4 BAO) voraussetzen, nicht jedoch, daß diese Schuld dem Abgaben(Erst-)schuldner gegenüber auch bereits geltend gemacht wurde; sie haben daher keinen subsidiären Charakter (siehe z.B. das bereits angeführte Erkenntnis vom 28. Juni 1989, auch hier mit weiteren Hinweisen).

Mit ihren restlichen Beschwerdeausführungen bekämpft die Beschwerdeführerin - vornehmlich durch Wiederholung ihres Vorbringens im Abgabenverfahren in bezug auf den um die beiden angeführten Guthaben des Erblassers bei Kreditinstituten in der Höhe von S 556.284,-- und S 508.041,10 verminderten ersten Teil des ihm zuerkannten Entschädigungsbetrages in der Höhe von S 5.601.947,-- - im wesentlichen die Feststellung, daß auch der betreffende Differenzbetrag zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers noch in dessen Vermögen vorhanden sei.

Das Abgabenverfahren ist dadurch gekennzeichnet, daß einerseits die Abgabenbehörde die Verpflichtung zur amtswegen Erforschung der materiellen Wahrheit trifft (§ 115 BAO), andererseits aber der Abgabepflichtige in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) dazu verhalten ist, die Richtigkeit der in seinen Anbringen dargetanen Umstände zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen (§ 138 BAO). Das österreichische Abgabenverfahren ist daher durch ein Zusammenspiel amtswegiger Ermittlung und Mitwirkung der Partei charakterisiert, wobei sich beide Teile in dem Bemühen zur Erforschung der materiellen Wahrheit zu ergänzen und gegenseitig zu unterstützen haben. Wo für beide Seiten die Grenze für dieses Bemühen liegt, läßt sich allerdings nicht allgemein, sondern nur im Einzelfall unter sorgfältiger Beachtung aller konkreten Umstände entscheiden (siehe z.B. Schimetschek, Die Beweislast-Verteilung zwischen Steuerzahler und Behörde, ÖStWK 1987/32, A V/S 17).

Allerdings findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt. Leugnet eine Partei im Abgabenverfahren eine für sie nachteilige Tatsache, so ist es der Behörde nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsache nachzuweisen. Es genügt vielmehr, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewißheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (siehe z.B. Schimetschek, a. a.O., und die dort zitierte Rechtsprechung).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen (Vorhaltsverfahren). Kommt der Abgabepflichtige dieser Verpflichtung zur Klärung des Sachverhalts nicht nach, ist es im allgemeinen nicht Aufgabe der Behörde, noch zusätzliche Erhebungen zu pflegen; sie wird vielmehr auf Grund des vorliegenden Beweismaterials in freier Beweiswürdigung ihre Entscheidung zu fällen haben (siehe z.B. Schimetschek, a.a.O., und die dort zitierte Rechtsprechung).

Mit der Anmeldung eines Erwerbes gemäß § 22 Abs. 1 ErbStG wird die Abgabenbehörde vom Abgabenfall jedenfalls in Erfüllung einer Offenlegungspflicht (§§ 119 Abs. 1 und 123 BAO) in Kenntnis gesetzt (siehe z.B. das Erkenntnis vom 15. Oktober 1987, Zl. 86/16/0204, ÖStZB 11/1988, S. 277, und das bereits wiederholt angeführte vom 28. Juni 1989, auch hier mit weiteren Hinweisen).

Die verwaltungsgerichtliche Kontrolle eines angefochtenen Bescheides beinhaltet zwar u.a. die Aufgabe, zu überprüfen, ob die bei der Beweiswürdigung angestellten Überlegungen der belangten Behörde SCHLÜSSIG sind oder nicht, d.h. ob sie u.a. den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen oder nicht. Die RICHTIGKEIT eines Aktes der Beweiswürdigung aber in dem Sinn, daß z.B. eine die Beschwerdeführerin belastende Darstellung und nicht deren Vorbringen den Tatsachen entspricht, kann der Verwaltungsgerichtshof in einem Verfahren über eine Bescheidbeschwerde nicht überprüfen (siehe z.B. das Erkenntnis vom 20. April 1989, Zl. 88/16/0033, ÖStZB 22/1989, S. 413, mit weiterem Hinweis).

Geht man - ganz abgesehen von der in der Beschwerde aufgestellten Behauptung, das Enteignungsverfahren sei aufwendig, spektakulär und allgemein bekannt gewesen, - von der vorstehend dargelegten, durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verdeutlichten Rechtslage aus, dann vermag der Verwaltungsgerichtshof unter Berücksichtigung des oben ausführlich dargestellten Verwaltungsgeschehens, ausgehend von der Tatsache, daß das Enteignungsverfahren in der Erbschaftssteuererklärung keinerlei Erwähnung gefunden hatte, keine Rechtswidrigkeit darin zu erblicken, wenn die belangte Behörde zur Feststellung gelangte, der erwähnte Differenzbetrag sei am Todestag des Erblassers noch in dessen Vermögen vorhanden gewesen. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich nicht nur bei unaufgeklärten Vermögenszuwächsen mit der Behauptung, sie stammten aus Spielgewinnen, auseinandersetzen müssen (siehe z. B. die Erkenntnisse vom 30. Mai 1972, Zl. 2259/71,

ÖStZB 1/1973, S. 2, vom 20. März 1985, Zl. 84/13/0031,

ÖStZB 19/1985, S. 295, vom 15. März 1988, Zlen. 84/14/0051, 0052, ÖStZB 17/1988, S. 378, und vom 14. Dezember 1988, Zl. 84/13/0063, ÖStZB 13/1989, S. 215), sondern in gleicher Weise wie der Verfassungsgerichtshof (siehe z.B. dessen Erkenntnis vom 11. Juni 1977, B 75/76, Slg. Nr. 8054) auch mit Behauptungen, Geld sei "mit Weibern durchgebracht, verspielt und verjubelt" worden (siehe z.B. das Erkenntnis vom 10. Jänner 1978, Zlen. 2153, 2154, 2374/77, Slg. Nr. 5206/F). Auch in dem zuletzt zitierten Fall war es der Abgabenbehörde im Zusammenhang mit der bloß summarischen und unbelegten Behauptung, innerhalb von sieben Monaten einen Betrag von rund 4,500.000 S "verspielt, verjubelt und mit Weibern (Huren) durchgebracht" zu haben, unmöglich, ohne die nach dem Gesetz der damaligen beschwerdeführenden Partei auferlegte Mitwirkung die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu ermitteln.

Aus allen dargelegten Erwägungen ist die vorliegende Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Abgesehen davon, daß in dem "in eventu" gestellten Antrag auf Durchführung einer Verhandlung ein § 39 Abs. 1 lit. a VwGG entsprechender Antrag nicht erblickt werden kann (siehe z.B. die von Dolp-Dolp, Die

Verwaltungsgerichtsbarkeit<sup>3</sup>, Wien 1987, S. 541 Abs. 3, zitierte Rechtsprechung), konnte der Verwaltungsgerichtshof auch gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG von einer Verhandlung absehen.

Die Zuerkennung des Aufwandersatzes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung<sup>4</sup> BGBI. Nr. 206/1989.

**Schlagworte**

freie BeweiswürdigungSachverhalt Beweiswürdigung

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1990:1989160225.X00

**Im RIS seit**

14.01.2002

**Zuletzt aktualisiert am**

12.09.2009

**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)