jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/6/20 89/16/0020

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.06.1990

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
22/01 Jurisdiktionsnorm;
22/02 Zivilprozessordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;
37/01 Geldrecht Währungsrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;
41/02 Staatsbürgerschaft;
90/02 Kraftfahrgesetz;

Norm

AVG §45 Abs2;
BAO §167 Abs2;
BAO §26 Abs1;
DevG §1 Abs1 Z9;
ErbStG §2 Abs1 Z1;
ErbStG §6 Abs2;
FinStrG §98 Abs3;
JN §66 Abs1;
KFG 1967 §64 Abs5;
StbG 1965 §5;
VwGG §41 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z3;
VwRallg;
ZPO §425;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991, 380;

Betreff

N gegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. November 1988, Zl. GA 11 - 2043/22/88, betreffend 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 ergibt sich zunächst im wesentlichen folgendes:

Der am 8. September 1977 im Allgemeinen Krankenhaus der Stadt Wien (in der Folge: AKH) verstorbene Friedrich (oder Fritz) ... M. (in der Folge: Erblasser) hatte in seiner am 22. April 1977 in Wien verfaßten außergerichtlichen schriftlichen Erklärung des letzten Willens seine Ehegattin Monika M. zur Alleinerbin eingesetzt und u.a. der Beschwerdeführerin (seiner Tochter aus seiner vorletzten Ehe) Vermögenswerte in Höhe von 9 % des reinen Wertes seines in- und ausländischen Vermögens zugedacht.

Mit vorläufigem Bescheid vom 29. Oktober 1985 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (in der Folge: FA) gegenüber der Beschwerdeführerin für den betreffenden Erwerb von Todes wegen - ausgehend von einer (um den Steuerfreibetrag gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 ErbStG verminderten und nach § 28 ErbStG abgerundeten) Bemessungsgrundlage in Höhe von S 9,395.440,-- - 10 v.H. Erbschaftssteuer mit einem Betrag von S 939.544,-- fest.

Die gegen diesen erstinstanzlichen Bescheid rechtzeitig eingebrachte Berufung der Beschwerdeführerin wies die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (in der Folge: belangte Behörde) mit der im Spruch dieses Erkenntnisses näher bezeichneten Berufungsentscheidung als unbegründet ab. Dies im wesentlichen nach Anführung der Bestimmungen der §§ 6 Abs. 1 und 2 Z. 1 ErbStG und 26 Abs. 1 BAO und unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Dezember 1975, Zl. 1037/75, mit folgender Begründung:

Die Beschwerdeführerin bringe in ihrer Berufung vor, der Erblasser sei zwar im Zeitpunkt seines Todes österreichischer Staatsbürger gewesen, jedoch in den letzten Jahren ohne Wohnsitz in Österreich. Da sie französische Staatsangehörige ohne Wohnsitz in Österreich sei, unterliege ihr Erwerb nicht der Steuer nach dem ErbStG.

Weiters führte die belangte Behörde aus:

Sie gehe bei der Bejahung des Wohnsitzes des Erblassers im Inland von folgenden Sachverhaltselementen aus:

1)

Der Erblasser habe seit dem Jahre 1918 leitend in einem Unternehmen - einer in der Folge mit HP bezeichneten Aktiengesellschaft - gewirkt. Wegen seiner Verfolgung durch die nationalsozialistischen Machthaber habe er Österreich im Jahre 1939 verlassen und anschließend seinen Wohnsitz in Argentinien gehabt. Der ihn betreffende - von der HP, deren Aufsichtsratsvorsitzender er bei seinem Tode und an deren Gesellschaftsvermögen er mit einer Quote von 80 % "de facto" beteiligt gewesen sei, veranlaßte - Nachruf spreche von Jahren des Exils (1938 bis 1945), in denen er immer wieder den Kontakt zu den Mitarbeitern der HP aufrechterhalten habe. Nachdem Ende des Jahres 1955 die HP den früheren Besitzern zurückgegeben worden sei, sei er im Jahre 1956 nach Österreich zurückgekehrt.

Im Mai 1977 habe er beim Amt der Niederösterreichischen Landesregierung die Wiederverleihung der österreichischen Staatsbürgerschaft beantragt. Nach dem Vorbringen in diesem Antrag sei er im April 1940 ausgebürgert worden und habe während des zweiten Weltkrieges die argentinische Staatsangehörigkeit erworben. Seit Anfang der Sechzigerjahre sei er in Niederösterreich in Sch. ansässig. Diesem Antrag sei eine Bestätigung der Marktgemeinde Sch. angeschlossen, wonach der Erblasser seit dem Jahre 1927 in dieser Gemeinde ansässig gewesen sei. Im Jahre 1938 sei sein "Besitz" enteignet und im Jahre 1955 wieder zurückgestellt worden. Seit dieser Zeit sei der Erblasser wieder in Sch. ansässig.

Mit Wirkung vom 12. August 1977 sei ihm - nach persönlicher Ablegung des Gelöbnisses vor einem Beamten des Amtes der Niederösterreichischen Landesregierung in Wien - die österreichische Staatsbürgerschaft verliehen worden. In dem betreffenden Akt befinde sich eine weitere Bestätigung der Marktgemeinde Sch. mit folgendem Inhalt:

"Bezugnehmend auf die Anfrage vom 18.05.1978 gibt Ihnen die

Marktgemeinde Sch. die Zeiten, in welchen ... (der Erblasser)

... seinen ordentlichen Wohnsitz in der Marktgemeinde Sch.

gemeldet hatte, bekannt.

vom 12.04.1968 bis 31.05.1968 vom 21.09.1968 bis 29.11.1968

11.04.1969	29.05.1969	22.09.1969	19.11.1969
18.04.1970	02.06.1970	19.09.1970	19.11.1970
05.04.1971	21.05.1971	20.09.1971	28.11.1971
26.03.1972	20.05.1972	22.09.1972	03.12.1972
14.04.1973	19.05.1973	17.09.1973	30.11.1973
07.04.1974	19.05.1974	20.09.1974	08.12.1974
25.03.1975	19.05.1975	26.09.1975	26.12.1975
27.03.1976	20.05.1976	24.09.1976	27.12.1976
01.04.1977	28.06.1977	25.08.1977	06.09.1977

In der Zeit vom 06.09.1977 bis zu Seinem Tode hatte ...

(der Erblasser) ... hier den Zweitwohnsitz gemeldet."

Aus dem betreffenden Verlassenschaftsabhandlungsakt des BG. Innere Stadt Wien (in der Folge: BG) ergebe sich, der Erblasser habe sich seit 1. August 1977 im AKH aufgehalten. Dort sei er am 8. September 1977 verstorben.

Ferner ergebe sich aus diesem Akt, der Erblasser habe in

Sch. in seinem "Jagdhaus" F. gewohnt. Das Haus F. sei nach dem

Schätzungsgutachten vom 21. April 1980 äußerst geräumig und

enthalte neben mehreren Gästezimmern auch offensichtlich

speziell für die familiären Bedürfnisse eingerichtete Wohnräume

wie ein Mädchenzimmer, ein Kinderzimmer ... Die Einrichtung,

deren Verkehrswert mit über 1,000.000 S geschätzt worden sei,

sei kostbar. Der Erblasser sei in Sch. Halter eines (auf

"Frederico M. ... Wien IV, ... mit einem Wiener Kennzeichen

zugelassenen) Pkws Marke Rolls Royce gewesen und habe

Briefpapier mit dem Aufdruck "Jagdhaus F. Sch. ... NÖ"

verwendet.

Die Beschwerdeführerin selbst bringe in ihrem Rekurs gegen den Beschluß des BG vom 24. März 1982 folgendes vor:

"Es ist aktenkundig und hinlänglich bekannt, daß der Erblasser allein, und nicht der Vorstand der HP, die Geschicke des Forstgutes Sch. lenkte und das dort befindliche Jagdhaus allein mit seiner Familie bewohnte. ... daß er das Gut allein mit seinen persönlichen Jagdgästen bejagt und das Jagdhaus mit seiner Familie allein bewohnt (hat). Es ist niemandem bekannt, daß jemals Mitglieder des Vorstandes der HP - außer als Gäste, um den Erblasser über die Geschäfte der HP Bericht zu erstatten - das Jagdhaus F. im Forstgute Sch. betraten oder gar bewohnten."

Auf Grund dieser Sachverhaltselemente halte es die belangte Behörde für erwiesen, der Erblasser habe im Zeitpunkt seines Todes und in den vorhergegangenen zwei Jahren in Sch. eine Wohnung unter Umständen innegehabt, die darauf schließen ließen, er werde sie beibehalten und benutzen.

Die von der Beschwerdeführerin gegen diese Würdigung der Sachverhaltselemente vorgebrachten Argumente überzeugten nicht. Wenn sich die Beschwerdeführerin darauf berufe, die Meldung habe gemäß § 1 MeldeG einen Wohnsitz nicht zur Voraussetzung, dann gehe dies an den Bestätigungen der Marktgemeinde Sch. vorbei, wonach der Erblasser in Sch. "ansässig" gewesen sei und "seinen ordentlichen Wohnsitz" gemeldet gehabt habe.

Wenn die Beschwerdeführerin darauf hinweise, das Gut Sch. samt dem Forsthaus F. sei seit dem Jahre 1964 verpachtet

gewesen und der Erblasser habe seit damals keine Möglichkeit gehabt, über das Haus zu verfügen, so widerspreche sie damit ihrem eigenen, oben zitierten Vorbringen vor dem BG. "Als Begründung" (richtig wohl: zur Aufklärung) dieses Widerspruches führe die Beschwerdeführerin aus, das damalige Vorbringen habe bewirken sollen, "daß Dr. Helmut ... zur Zahlung eines höheren Pachtzinses verhalten werde".

Die belangte Behörde meine nun, den früheren Angaben der Beschwerdeführerin vor dem BG mehr Glaubwürdigkeit beimessen zu müssen, weil sich diese eher in das Gesamtbild der übrigen Sachverhaltselemente einfügten und es den Erfahrungen des täglichen Lebens entspreche, daß jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht werden, der Wahrheit näher kämen als spätere. Hiezu komme, daß die Beschwerdeführerin selbst sowohl ihre Darstellung vor dem BG als "aktenkundig und hinlänglich bekannt" bezeichnet habe als auch in dem zitierten Schriftsatz vorbringe, dieser Pachtvertrag sei nur zu dem Zweck geschlossen worden, um einen Wohnsitz in Österreich im Sinne des § 26 BAO zu vermeiden.

Aus all dem leuchte hervor, es habe sich hinsichtlich der Benutzung des Hauses F. im Jahre 1964 in Wahrheit nichts geändert. Hiefür spreche auch, daß der Erblasser als Hauptaktionär und insbesondere als Aufsichtsratsvorsitzender immer wieder für die HP da sein habe müssen, woraus sich schon die Umstände ergäben, die darauf schließen ließen, er habe diese Wohnung auch beibehalten und benutzen wollen. Warum das Finanzamt N. zu der Annahme gelangt sei, er hätte im Jahre 1964 seinen Wohnsitz in Sch. aufgegeben, könne dahingestellt bleiben, da diese Vorgangsweise auf dem Gebiete der direkten Steuern für das nunmehrige Erbschaftssteuerverfahren nicht bindend sei.

Nach dem zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes genüge auch eine Urlaubswohnung, über die jemand die Verfügungsmacht habe und die von ihm regelmäßig benutzt werde, zur Begründung eines Wohnsitzes im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO. Ein solcher Wohnsitz des Erblassers liege sohin in Sch. vor.

2)

Weitere sich aus dem Verlassenschaftsabhandlungsakt ergebende Sachverhaltselemente sprächen darüber hinaus auch für einen Wohnsitz des Erblassers in Wien IV, ... Diese Wohnung werde seit Beginn der Verlassenschaftsabhandlung als Adresse genannt, an der der Erblasser wohnhaft gewesen sei. Sie sei zu finden:

a)

Im Krankenhausbericht.

b)

In der Sterbeurkunde.

c)

In der Todfallsaufnahme.

d)

Die Forstverwaltung M. (Familienname des Erblassers) in Sch. habe dem BG am 21. September 1977 mitgeteilt, der Erblasser sei

in Wien IV, ... wohnhaft gewesen.

e) Die Bank ... habe diese Adresse in ihrer gemäß § 25 ErbStG

erstatteten Anmeldung unter "zuletzt wohnhaft" genannt.

f) Der Sohn des Erblassers aus dessen vorvorletzter Ehe habe dem BG am 8. September 1977 mitgeteilt, der Erblasser habe "eine kostbar eingerichtete Wohnung in Wien" besessen.

g) Der Erblasser sei auch in Wien Halter eines (mit einem anderen Wiener Kennzeichen zugelassenen) Pkws Marke Mercedes gewesen.

h) Der Erblasser habe Briefpapier mit dem Aufdruck "Fritz M.,

... Wien IV." verwendet.

i) Die Beschwerdeführerin bringe als Rekurswerberin gegen den

Beschluß des BG vom 25. April 1983 vor: "... Dazu kommen an

inländischem Vermögen noch die Einrichtungsgegenstände der

ehemaligen erbl. Wohnung in der ... /Wien ...".

Letztlich spreche auch das Schätzungsgutachten vom 19. April 1979 über die zum Nachlaß gehörenden beweglichen Sachen (Anzüge, Mäntel, Smoking, Hüte, Krawatten etc.) von dem in Wien IV, ..., wohnhaft gewesenen Erblasser. Aus dem Verlassenschaftsabhandlungsakt ergebe sich hiezu, daß die Einrichtung dieser Wohnung zwar formell nicht zum Nachlaß gehöre, aber jedenfalls dem Erblasser zur Verfügung gestanden sei. Wie die Beschwerdeführerin selbst vor der belangten Behörde ausführe, habe die HP vorerst in dem betreffenden Haus in Wien IV, ..., Räume gemietet gehabt und sei im Zeitpunkt des Todes des Erblassers Eigentümerin dieses Hauses gewesen.

Der Erblasser habe nun verschiedene Vermögenswerte, u.a. zwei im Ausland gelegene Liegenschaften, die seiner Quote von 80 % am Gesellschaftsvermögen der HP entsprechenden Aktien und die Einrichtung der Wohnung in Wien IV, ..., an eine Aktiengesellschaft mit Sitz in der Schweiz (in der Folge: Schweizer Gesellschaft), deren Einmanngesellschafter er gewesen sei, übertragen. Anfang des Jahres 1977 habe er alle Aktien der Schweizer Gesellschaft seiner Ehegattin Monika M. geschenkt.

Aus dem Verlassenschaftsabhandlungsakt (Schreiben des Rechtsanwaltes Dr. ... H. in Zürich) ergebe sich weiters, die Schweizer Gesellschaft sei lediglich Treuhänderin des Erblassers gewesen. Sei er sohin einerseits wirtschaftlicher Eigentümer der einen Wert von ca. 2 Millionen Schilling darstellenden Einrichtungsgegenstände in Wien IV gewesen und andererseits wirtschaftlicher Eigentümer von 80 % der Aktien der HP, dann müsse gesagt werden, auch hier habe es sich - wie bei dem Pachtvertrag über das Forstgut Sch. mit der HP im Jahre 1964 (so die Beschwerdeführerin in ihrem erwähnten Rekurs vom 16. April 1982) - quasi um einen "Selbstkontrakt" gehandelt, wenn die HP dem Erblasser die Wohnung in Wien IV zur Verfügung gestellt habe.

Es sei daher davon auszugehen, daß der Erblasser in Wien IV, ..., eine Wohnung, über die er auch die Verfügungsmacht besessen habe, innegehabt habe.

Wenn die Beschwerdeführerin in ihrer Vorhaltsbeantwortung darauf hinweise, der Erblasser habe es im Jahre 1977 in Erwägung gezogen, seinen Wohnsitz (wieder) nach Österreich zu verlegen, und in diesem Zusammenhang das Ansuchen um Zuzugsbegünstigung erwähne, so werde auf die vorstehenden Ausführungen hingewiesen, wonach die Feststellungen des Finanzamtes N. hinsichtlich der beschränkten Steuerpflicht auch irrig hätten sein können und für das Erbschaftssteuerverfahren nicht bindend seien. Darüber hinaus zeige es aber die Absicht des Erblassers, beide Wohnungen in Österreich beizubehalten und zu benutzen.

Letztlich behauptet die Beschwerdeführerin, der Erblasser sei erst zwei Tage vor seinem Ableben nach Wien gekommen. Sie verweise darauf, in der Einantwortungsurkunde heiße es, er sei anläßlich eines vorübergehenden Aufenthaltes in Wien zur temporären Krankenbehandlung (nach sechs Tagen) verstorben.

Hiezu sei zu sagen, beide Angaben stimmten nicht nur nicht überein, sie erschienen auch im Hinblick auf die im Verlassenschaftsabhandlungsakt erliegende Abrechnung des AKH unrichtig. Denn mit dieser Abrechnung seien für einen Aufenthalt vom 1. August bis 8. September 1977 Pflegegebühren in Höhe von S 168.761,16 geltend gemacht worden. Darüber hinaus sei der Erblasser jedenfalls am 12. August 1977 bei Ablegung des Gelöbnisses zur Erlangung der österreichischen Staatsbürgerschaft in Wien anwesend gewesen. Das Vorbringen, der Erblasser sei erst zwei Tage vor seinem Tod nach Wien gekommen, sei daher unglaubwürdig.

Aus allen vorstehend dargelegten Gründen halte die belangte Behörde den (zweifachen) Wohnsitz des Erblassers in Österreich im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO für erwiesen.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG unterliegt der Erwerb von

Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Nach § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 1 ErbStG ist die Steuerpflicht für den gesamten Erbanfall gegeben, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist.

Nach § 6 Abs. 2 Z. 1 erster Satz ErbStG gelten österreichische Staatsbürger als Inländer im Sinne dieses Bundesgesetzes, es sei denn, daß sie sich länger als zwei Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne einen Wohnsitz im Inland zu haben.

Auf Grund des § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen - abgesehen von den hier nicht wesentlichen Fällen der lit. a) bis h) dieser Gesetzesstelle - mit dem Tode des Erblassers.

Gemäß § 13 Abs. 1 erster Fall ErbStG ist der Erwerber Steuerschuldner.

Nach § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Auf Grund des § 26 Abs. 2 erster Satz BAO hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, daß er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt.

Gemäß § 66 Abs. 1 JN wird der - u.a. nach § 105 JN für die Abhandlung von Verlassenschaften maßgebende - allgemeine Gerichtsstand einer Person durch deren Wohnsitz bestimmt. Der Wohnsitz einer Person ist an dem Orte begründet, an welchem sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, daselbst ihren bleibenden Aufenthalt zu nehmen.

Schon auf Grund des § 8 Abs. 1 I. Z. 1 erster Satz des ehemals deutschen ErbStG vom 22. August 1925, dRGBl I S. 320, das durch das Rechtsüberleitungsgesetz Bestandteil der österreichischen Rechtsordnung wurde (siehe z.B. die Einleitung der Erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage des ErbStG - 557 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates VII. GP), galten Deutsche als Inländer, es sei denn, wenn sie sich länger als zwei Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne einen Wohnsitz im Inland zu haben (siehe z.B. Brecht, Erbschaftsteuergesetz, Stuttgart 1942, S. 13 und 121). Brecht führt a.a.O., S. 124 Mitte, nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes zutreffend aus, dauernd im Ausland aufhalten sei dem gewöhnlichen Aufenthalt im Ausland im Sinn von § 14 Abs. 1 StAnpG (entspricht im wesentlichen § 26 Abs. 2 erster bis dritter Satz BAO) gleichzustellen.

Der im § 6 Abs. 2 ErbStG verwendete Wohnsitzbegriff bzw. der Begriff des gewöhnlichen Aufenthaltes ist im Sinn der BAO zu verstehen (siehe z.B. das bereits zitierte und nunmehr in gleicher Weise wie die in der Folge zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG angeführte, in der ÖStZB 11/1976, S. 90, veröffentlichte Erkenntnis vom 17. Dezember 1975, weiters Loukota, Internationale Steuerfälle, Wien 1989, Tz 287 i.V.m. Tz 33 ff, und Taucher, Internationale Erbschaften, Wien 1987, S. 39 unten, mit weiteren Hinweisen).

Der Wohnsitzbegriff nach § 26 Abs. 1 BAO hat einen anderen Inhalt und Umfang als etwa der Wohnsitz im Sinn des § 66 Abs. 1 JN (siehe z.B. das bereits angeführte Erkenntnis vom 17. Dezember 1975). Dieser Begriff nach § 66 Abs. 1 JN (und nach dem im Jahre 1977 noch maßgebend gewesenen § 5 Staatsbürgerschaftsgesetz 1965) ist auch zur Auslegung derjenigen Bestimmungen des KFG 1967, in denen vom "ordentlichen Wohnsitz" die Rede ist (siehe z.B. das Erkenntnis vom 19. Februar 1988, Zl. 87/11/0238, mit weiterem Hinweis), und des Begriffes "Wohnsitz" im Devisenrecht (siehe z.B. das Erkenntnis vom 4. Oktober 1985, Zl. 82/17/0147, ÖStZB 16/1986, S. 262, mit weiterem Hinweis) heranzuziehen.

In dem zuletzt angeführten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof u.a. dargetan, daß der Wohnsitzbegriff des § 26 Abs. 1 BAO - anders als der auch im Devisenrecht heranzuziehende Begriff des Wohnsitzes nach § 66 Abs. 1 JN - NICHT an die Absicht (also ein SUBJEKTIVES Moment), an dem betreffenden Ort einen bleibenden Aufenthalt zu nehmen, anknüpft; nach § 26 Abs. 1 BAO genügt vielmehr das OBJEKTIVE Moment der Innehabung einer Wohnung unter Umständen, die darauf SCHLIESZEN LASSEN, daß der Betreffende die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Dieser für die Anwendung der Abgabenvorschriften maßgebliche Wohnsitzbegriff, der nicht die ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung fordert, ermöglicht daher, daß jemand auch mehrere Wohnsitze haben kann (siehe z.B. das Erkenntnis vom 22. Juni 1987, Zl. 86/15/0078, ÖStZB 3/1988, S. 85). Es reicht hin, wenn eine Wohnung

jährlich durch mehrere Wochen (zwei bis drei Monate) benutzt wird, wie es z.B. der Fall ist, wenn sich der Steuerpflichtige in den Räumen zur Erholung, anläßlich von Inlandsbesuchen, zu Studienzwecken u.ä. aufhält (siehe z.B. Weinzierl, Zum steuerlichen Begriff des "Wohnsitzes", FJ 1974, S. 51 ff, insbesondere Punkt 6.2. Abs. 2, und die dort zitierte Rechtsprechung). Eine Wohnung "innehaben" bedeutet, daß sie dem Steuerpflichtigen für seine Wohnzwecke rechtlich und tatsächlich zur Verfügung steht; sie muß ihm nicht gehören, auch in Räumen, die ein Dritter gemietet hat, kann man eine Wohnung innehaben (siehe z.B. Weinzierl, a. a.O., Punkt 3.2. Abs. 1 und 4, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Die Beschwerdeführerin, die wiederholt auf den "Endbeschluß" des BG vom 7. Jänner 1988 und die an demselben Tag vom BG ausgestellte Einantwortungsurkunde hinweist, weil im Kopf beider Beschlüsse ausdrücklich angeführt werde, der Erblasser sei zuletzt in Argentinien wohnhaft gewesen und anläßlich eines vorübergehenden Aufenthaltes in Wien zur temporären Krankenbehandlung verstorben, kann mit dieser Tatsache aus folgenden Gründen nichts für ihren Standpunkt, der Erblasser habe im Inland keinen Wohnsitz gehabt, gewinnen.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, daß die Beschwerdeführerin in der Beschwerde eine Wohnmöglichkeit des Erblassers sowohl im Forstgut Sch. als auch in dem Hause in Wien IV, ... bestreitet. Obwohl sie sich auf die Köpfe beider Beschlüsse des BG vom 7. Jänner 1988 stützt, vernachlässigt sie, daß dort jeweils aber auch das Haus in Wien IV, ..., als letzter Aufenthaltsort des Erblassers bezeichnet wird.

Ganz abgesehen von diesem Widerspruch kann die Beschwerdeführerin schon deshalb aus diesen Angaben, der Erblasser sei zuletzt in Argentinien wohnhaft gewesen ..., weder eine Bindungswirkung für das hier in Rede stehende Erbeschaftsteuerverfahren noch den vollen Beweis im Sinne der §§ 168 BAO und 292 ZPO, der Erblasser habe in den letzten zwei Jahren vor seinem Tode im Inland keinen Wohnsitz gehabt, ableiten, weil - wie bereits dargelegt - sich die Wohnsitzbegriffe des § 26 Abs. 1 BAO und des § 66 Abs. 1 JN wesentlich unterscheiden. Im übrigen ist der Spruch (und nicht der Kopf) eines Beschlusses die Quintessenz der Sachentscheidung. Er bejaht oder verneint die Rechtsfolge, die den Verfahrensgegenstand bildet (siehe z.B. Dolinar, Österreichisches Außerstreitverfahrensrecht, Allgemeiner Teil, Wien-New York 1982, S. 144). In diesem Sinn ist die Abgabenbehörde z.B. an die gerichtliche Feststellung der Erbenqualität gebunden (siehe z.B. Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts, Band II2, Wien 1988, S. 207 Abs. 2 und 3, und die Hinweise in dem Erkenntnis vom 3. September 1987, Zlen. 86/16/0116, 0117, ÖStZB 7/1988, S. 183).

Der Vorwurf der Beschwerdeführerin, die belangte Behörde habe es verabsäumt, zu untersuchen, warum das Finanzamt N. im Zusammenhang mit der Frage der unbeschränkten oder beschränkten Einkommensteuerpflicht des Erblassers zur Auffassung gelangt sei, er habe in Österreich keinen Wohnsitz gehabt, ist aktenwidrig und unberechtigt. Das genannte Finanzamt teilte nämlich der belangten Behörde auf Grund deren Ersuchen vom 16. März 1987 und unter Bezugnahme auf ein Telefonat mit Schreiben vom 22. April 1987 mit, aus den nur mehr unvollständig vorhandenen Akten sowie aus dem eingesehenen Arbeitsbogen der BP sei nicht ersichtlich, aus welchen Überlegungen ab dem Jahre 1964 eine beschränkte Steuerpflicht wahrgenommen bzw. warum der Erblasser vor dem Jahre 1964 als unbeschränkt steuerpflichtig veranlagt worden sei. Auch die von der Beschwerdeführerin vorgelegte Ablichtung des u.a. die Einkommensteuer für die Jahre 1964 bis 1968 betreffenden Betriebsprüfungsberichtes vom 1. Juli 1970 (samt Niederschrift vom 4. Mai 1970), der schon rein zeitlich für die hier gemäß § 6 Abs. 2 Z. 1 ErbStG maßgebenden zwei Jahre vor dem Tode des Erblassers nicht wesentlich sein kann, enthält - abgesehen von der Bemerkung "BESONDERHEIT: Der Abgabepflichtige ... ist ab 1. Jänner 1964 beschränkt einkommensteuerpflichtig mit den inländischen Einkünften im Sinne des § 96 EStG" - keinen Anhaltspunkt für Ermittlungen hinsichtlich der Frage, ob der Beschwerdeführer einen Wohnsitz im Inland hatte oder nicht.

Schon mangels eines bescheidmäßigen AbSPRUCHES über diese zuletzt erwähnte Frage durch das Finanzamt N. kommt eine Bindung für das hier in Rede stehende Erbschaftssteuerverfahren in bezug auf die in diesem zu beantwortende Wohnsitzfrage nicht in Betracht.

Die Beschwerdeführerin rügt u.a., die belangte Behörde habe ihr nicht Gelegenheit zur Stellungnahme zu den im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellungen gegeben, wonach der Erblasser Hauptaktionär der HP, die Schweizer Gesellschaft lediglich seine Treuhänderin und er Alleinaktionär der zuletzt genannten Gesellschaft gewesen sei.

Bei dieser Rüge scheint die Beschwerdeführerin, die in diesem Zusammenhang in der Beschwerde in keiner Weise

darlegt, welche Stellungnahme sie auf Grund eines entsprechenden Vorhaltes abgegeben hätte und zu welchen anderen Feststellungen die belangte Behörde gekommen wäre, zu übersehen, daß sie in ihrem bereits erwähnten Rekurs gegen den Beschluß des BG vom 24. März 1982 u.a. folgendes vorgebracht hatte:

"... Von allen Beteiligten unbestritten ist jedoch bislang,

daß rund 79,9 % der Aktien der HP bis April 1977 indirekt dem

Erblasser gehörten. Nach Auffassung der ... (Alleinerbin) ...

standen rund 79,9 % der HP Aktien im Eigentum der ...

(Schweizer Gesellschaft) ... und die Aktien der ... (Schweizer

Gesellschaft) ... bis September 1977 im Eigentum des Erblassers

und hernach auf Grund eines Schenkungsaktes in ihrem Eigentum.

Nach Auffassung des ... Rechtsvertreters ... der (Alleinerbin)

..., welche wir teilen, standen rund 79,9 % der HP Aktien

lediglich in treuhändiger Verwahrung der ... (Schweizer

Gesellschaft) ... Treugeber war der Verstorbene. Dies haben wir

in unserer Eingabe vom 29.3.1982 hinreichend ausgeführt. Es

besteht sohin kein Zweifel, daß der zwischen dem Erblasser und

der HP geschlossene Pachtvertrag ein Selbstkontrakt war. Das

Erstgericht ignoriert diese Tatsache, obwohl es selbst

erkannte, daß das Unternehmen der HP zum Nachlaß gehört. Dieser

Pachtvertrag kann daher keinesfalls als Maßstab für die

Angemessenheit des nun zwischen ... (der Alleinerbin) ... als

Verwalterin des Nachlasses und ihrem langjährigen Freund

Dr. Helmut ... vereinbarten Pachtzinses dienen ..."

Ganz abgesehen von der soeben zitierten Eingabe vom 29. März 1982 durfte die belangte Behörde auch im Hinblick darauf, daß sie zwei andere Stellen dieses Rekurses der Beschwerdeführerin ausdrücklich vorhielt und diese dazu vorbrachte, der Rekurs sei von einem Rechtsanwalt, der über die Gegebenheiten im Detail keine Kenntnis gehabt habe, verfaßt worden, um Dr. Helmut ... zur Zahlung eines höheren Pachtzinses zu verhalten, insbesondere wegen des engen persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zwischen Verlassenschaftsabhandlungs- und Erbschaftsteuerverfahren annehmen, daß der Beschwerdeführerin der wesentliche Inhalt dieses Rekurses bekannt war. Welchem Vorbringen der Beschwerdeführerin die belangte Behörde mehr Glauben schenkte, war Gegenstand deren Beweiswürdigung. 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. Die Richtigkeit eines Aktes der Beweiswürdigung aber in dem Sinn, daß z.B. eine die Beschwerdeführerin belastende Darstellung und nicht deren späteres oder früheres Vorbringen den Tatsachen entspricht, kann der Verwaltungsgerichtshof in einem Verfahren über eine Bescheidbeschwerde nicht überprüfen (siehe z.B. das Erkenntnis vom 18. Jänner 1990, Zlen. 89/16/0099, 0100, mit weiterem Hinweis).

Die polizeiliche An- und Abmeldung ist für die Frage des Wohnsitzes (der Innehabung) gewiß nicht entscheidend, sie kann aber in Zweifelfällen einen Beurteilungsanhalt bieten (siehe z. B. Weinzierl, a.a.O., S. 52 rechts Mitte, mit weiterem Hinweis). Ganz abgesehen davon, daß es sich bei den von der belangten Behörde für einen Wohnsitz des Erblassers im Inland ins Treffen geführten Bestätigungen der Marktgemeinde Sch. nicht um bloße Meldebestätigungen handelt, fällt die (auch die letzten zwei Jahre vor dem Tod des Erblassers betreffende) oben dargestellte Regelmäßigkeit der zweimal jährlich gemeldeten längeren Zeiträume auf.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt unter Berücksichtigung aller Umstände des vorliegenden Falles die Auffassung, daß die belangte Behörde, wenn sie der Beschwerdeführerin die - eine öffentliche Urkunde darstellende - Niederschrift über das vom Erblasser gemäß § 21 Staatsbürgerschaftsgesetz 1965 am 12. August 1977 in Wien abgelegte Gelöbnis, die Krankenhausrechnung und den von der HP veranlaßten Nachruf vorgehalten hätte, zumindest im Ergebnis zu keinem anderen (für die Beschwerdeführerin günstigeren) Bescheid hätte kommen können. Daran vermag selbst die Annahme der Richtigkeit der von der Beschwerdeführerin in ihrer Vorhaltsbeantwortung ohne Beweisanbot aufgestellte Behauptung, der Erblasser wäre bei seiner letzten Ankunft in Wien (zwei Tage) vor seinem Tod im Hotel S. abgestiegen, nichts zu ändern, weil ein aus vielen Gründen (z.B. Müdigkeit, Bequemlichkeit, Rücksichtnahme auf Mitbewohner) denkmöglicher vorübergehender Hotelaufenthalt (nach der Vorhaltsbeantwortung ca. 1 Tag) - abgesehen von dem Wohnsitz in der Marktgemeinde Sch. und dem hier maßgebenden Rahmen "innerhalb von zwei Jahren" - selbst in demselben Ort, in dem auch ein Wohnsitz ist, nicht gegen diesen spricht.

Wenn die Beschwerdeführerin schließlich aus dem an den Bundesminister für Finanzen gerichteten Zuzugsbegünstigungsantrag des Erblassers vom 2. Mai 1977 abzuleiten versucht, er habe in Österreich keinen Wohnsitz gehabt, dann ist ihr einerseits beizupflichten, daß ein solcher Antrag die Verlegung eines Wohnsitzes aus dem Ausland ins Inland zur Voraussetzung hatte (und hat), aber andererseits entgegenzuhalten, daß der konkrete Antrag nur Tatsachen enthält, die eher für einen (schon vorweggenommenen) Wohnsitz im Inland sprechen. So wurde ein Wohnsitz im Inland weder erwähnt noch verneint, vielmehr sprach der Erblasser von einem seiner Gesundheit abträglichen Klima in Südamerika, von mangelnder ausreichender ärztlicher Betreuung in der betreffenden Stadt in Südamerika, von dem - von der Beschwerdeführerin im Sinne oben gemachter Ausführungen bestrittenen - Besitz eines Forstgutes in Sch. und der Möglichkeit sich dort niederzulassen. Somit hätte die belangte Behörde auch bei der von der Beschwerdeführerin zu Unrecht vermißten Auseinandersetzung mit der von ihr vorgelegten Ablichtung dieses Antrages zu keinem anderen (für die Beschwerdeführerin günstigeren) Bescheid kommen können.

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

Die Zuerkennung des Aufwandersatzes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Bindung der Verwaltungsbehörden an gerichtliche Entscheidungen
VwRallg9/4 Sachverhalt Beweiswürdigung freie Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1989160020.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

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