

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

01.09.1999

Geschäftszahl

98/16/0401

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Steiner und Dr. Fellner als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der EM in W, vertreten durch Dr. Georg Angermaier, Rechtsanwalt in Wien I, Rudolfsplatz 12/10a, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. Oktober 1998, GZ RV/0194/09/08/98, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Am 13. August 1997 wurde beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien eine Schenkungssteuererklärung über die Zuwendung eines Sparbuches mit einem Einlagenstand von S 1.000.673,75 von Dr. Gertraud M an ihre Tochter, die Beschwerdeführerin, eingebracht. Als Zweck der Zuwendung wurde in der Abgabenerklärung ausdrücklich "Vorleistung auf das Erbe" angegeben.

Gegen den hierauf an die Beschwerdeführerin erlassenen Schenkungssteuerbescheid wurde von ihrem steuerlichen Vertreter Berufung erhoben. Darin wurde ausgeführt, es habe sich "bei der Übergabe des Sparbuches als Vorausleistung auf das Erbe um ein zinsenloses Darlehen" gehandelt, das im Erbfall auf das Erbe anzurechnen sei. Das Sparbuch mit dem oben angeführten Einlagenstand sei der Tochter am 27. Juli 1997 übergeben worden. Weiters wurde in der Berufung die Steuerfreiheit der Zuwendung nach § 15 Abs 1 Z 17 ErbStG geltend gemacht, weil eine unterschiedliche Belastung der Rechtsvorgänge insbesondere dann nicht zu rechtfertigen sei, wenn es sich um eine Vorleistung auf das Erbe handle.

Nach Abweisung der Berufung mit einer Berufungsvorentscheidung stellte die Beschwerdeführerin einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In dieser Eingabe wurde ausgeführt, der gegenständliche Geldbetrag sei zum Erwerb einer Liegenschaft übergeben worden. Folge die Abgabenbehörde daher nicht der Ansicht, dass es sich bei der Übergabe des Geldbetrages um ein zinsenloses Darlehen handle, so habe sie bei der Berechnung der Schenkungssteuer nicht den Geldbetrag, sondern den anteiligen Einheitswert zugrunde zu legen.

Zum Beweis würden der Kaufvertrag vom 7. März 1997 (richtig: 7. Mai 1997) über die Liegenschaft EZ 1181 KG Ober St. Veit und der Einzahlungsbeleg über S 1.000.000,-- als Teil der zweiten Kaufpreiskrate vorgelegt. Auf Grund der zeitlichen Nähe zwischen Abschluss des Kaufvertrages, Bezahlung der ersten und zweiten Kaufpreiskrate und Übergabe des Sparbuches sowie dem familiären Naheverhältnis sei davon auszugehen, dass die Zuwendende nicht erst nach dem Erwerb der Liegenschaft von diesem erfahren habe, sondern dass die Mutter der Tochter von Anfang an einen Anteil an der Liegenschaft geschenkt habe.

Auf eine entsprechende Anfrage der belangten Behörde gab Dr. Gertraud M mit Eingabe vom 26. Juli 1998 an, sie habe ihrer Tochter das Sparbuch "mit der Auflage hinterlassen, dieses zur Tilgung des Kaufpreises für die Liegenschaft W, F-Gasse 16, zu verwenden". Vereinbarung sei dies als Vorleistung auf ihren Pflichtteil gewesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführerin mit Kaufvertrag vom 7. Mai 1997 die Liegenschaft EZ 1181 KG Ober St. Veit um einen Kaufpreis von S 6.200.000,-- erworben habe und ein Teilbetrag von S 3.300.000,-- durch Übergabe zweier auf Überbringer lautender Sparbücher mit der Unterfertigung beglichen worden sei. Ein

weiterer Teilbetrag von S 1.500.000,-- sei bis 30. Juli 1997 zu entrichten gewesen. Ebenfalls am 7. Mai 1997 habe die Beschwerdeführerin mit Rechtsanwalt Dr. Friedrich S einen Treuhandvertrag abgeschlossen, wonach sie die Hälfte der Liegenschaft als Treuhänderin für Dr. S erworben habe. Dr. S habe den auf ihn entfallenden Kaufpreisteil von S 3.100.000,-- zur Verfügung zu stellen. Der Einheitswert der Liegenschaft habe zum 1. Jänner 1997 S 332.000,-- betragen. Nach Auffassung der belangten Behörde könne die Hingabe eines Geldbetrages, die erst einige Zeit nach Abschluss des Kaufvertrages erfolgt, nicht als Grundstücksschenkung angesehen werden; sei eine Sache bereits im Besitz des Zuwendungsempfängers, könne es nicht mehr im Willen des Zuwendenden gelegen sein, die Sache selbst für den Zuwendungsempfänger zu erwerben.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Bemessung der Schenkungssteuer nach dem anteiligen Einheitswert der Liegenschaft und nicht nach der Höhe des Realisates des übergebenen Sparbuchs verletzt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift und die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Gegenstand einer nach § 3 Abs 1 Z 1 ErbStG der Schenkungssteuer unterliegenden Schenkung ist diejenige Sache, die nach dem übereinstimmenden Willen der Parteien geschenkt sein soll. Bei einer Schenkung von Geld zum Erwerb einer Sache ist für die Frage des Schenkungsgegenstandes entscheidend, ob nach dem Parteiwillen der Geldbetrag oder mittelbar die Sache, die mit dem Betrag erworben werden soll, Gegenstand der Schenkung sein sollte. Wird Geld zur Anschaffung einer bestimmten Sache geschenkt, ist im Zweifel dieser Gegenstand als geschenkt anzusehen (vgl das hg Erkenntnis vom 24. Mai 1991, ZI 89/16/0068, auf das sich die Beschwerdeführerin stützt).

Im Beschwerdefall ist zunächst darauf zu verweisen, dass schuldrechtlichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nach ständiger hg Rechtsprechung nur dann steuerrechtliche Relevanz beigemessen werden kann, wenn diese Vereinbarungen nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen und einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, der in Rede stehende Betrag sei zum Erwerb der

- bereits mit Kaufvertrag vom 7. Mai 1997 erworbenen - Liegenschaft EZ. 1181 KG Ober St. Veit zugewendet worden, wurde erstmals im "Vorlageantrag" vom 9. März 1998 aufgestellt. Demgegenüber war in der Schenkungsteuererklärung die (im amtlichen Vordruck enthaltene) Frage nach dem Zweck der Zuwendung mit den Worten "Vorleistung auf das Erbe" beantwortet. Auch in der Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid war keine Rede davon, dass die Zuwendung zur Anschaffung einer bestimmten Sache erfolgt sei. Vielmehr wurde
- offenkundig zur Vermeidung einer Steuerpflicht - die Behauptung aufgestellt, mit der Übergabe des Sparbuchs sei ein zinsenloses Darlehen hingegeben worden. Im Hinblick auf die Unvereinbarkeit der jeweils gegebenen Darstellungen kann aber - wie dies die belangte Behörde im Ergebnis richtig erkannt hat - keine Rede davon sein, dass es sich bei der in der Beschwerdeschrift behaupteten Vereinbarung über den Zweck der Zuwendung um eine eindeutige, klare und jeden Zweifel ausschließende Abrede der Parteien handelte, die nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen ist.

In der Beschwerde, die eine zusammenfassende Darstellung des von der Beschwerdeführerin behaupteten Sachverhaltes vermissen lässt, wird ausgeführt, die Übergabe und Verbücherung der Liegenschaft sei erst lange Zeit nach Übergabe des Sparbuchs erfolgt. Abgesehen davon, dass es sich bei diesem Vorbringen um ein im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliches neues Vorbringen handelt, kommt es aus der Sicht des Beschwerdefalles nur auf den nach außen zu Tage getretenen Willen der Vertragsparteien im Zeitpunkt des Abschlusses des Schenkungsvertrages und nicht auf den Zeitpunkt der Erfüllung des damit nicht in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Grundstückskaufvertrages an.

Folgte man aber der im Verwaltungsverfahren auf eine ausdrückliche Anfrage der belangten Behörde zuletzt aufgestellten Behauptung der Geschenkgeberin, wonach das Sparbuch mit der Auflage überlassen worden sei, den Kaufpreis der Liegenschaft (teilweise) zu tilgen, so wäre auch daraus für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen: Die Annahme einer so genannten mittelbaren Grundstücksschenkung setzt voraus, dass der Bedachte im Verhältnis zum Geschenkgeber nicht über das ihm gegebenenfalls übergebene Geld, sondern (erst) über das Grundstück verfügen kann (vgl die bei Fellner, ErbStG9, § 3 Rz 15b, wiedergegebene Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes). Wird aber eine Zuwendung nach der Übergabe der Liegenschaft zur Tilgung des (gestundeten) Kaufpreises erbracht, dann liegt eine mittelbare Grundstücksschenkung keinesfalls vor (vgl das zur Tilgung eines zur Finanzierung eines landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäudes aufgenommenen Bankdarlehens ergangene Urteil des deutschen Bundesfinanzhofes vom 9. November 1994, II R 87/92, BFHE 176/53).

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 1. September 1999