

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2006.00025 vom 28. Februar 2007

ZH Verwaltungsgericht, 2007-02-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_SR.2006.00025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht_SR.2006.00025)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2006.00025 du 28 février 2007

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2006.00025 del 28 febbraio 2007

## Regeste

Der öffentlich beurkundete "Vertrag auf Eigentumsübertragung - Erbvorbezug" enthielt keinen Hinweis auf ein Rückkaufsrecht des Schenkers. Selbst wenn die Parteien bereits zu jenem Zeitpunkt ein solches Rückkaufsrecht in Erwägung gezogen hätten, so fehlte es zu dessen Gültigkeit und Durchsetzbarkeit an der öffentlichen Beurkundung. Mit der späteren formgültigen Einräumung des Rückkaufsrechts ist trotz anderslautender Bezeichnung durch die Parteien ein neuer selbständiger Vertrag auf Rückübertragung der Liegenschaft eingegangen worden, weshalb keine resolutiv bedingte Schenkung vorliegt. Das Revisionsgesuch hätte demzufolge spätestens mit der Einräumung des Rückkaufsrechts gestellt werden müssen und erweist sich somit als verspätet. Abweisung.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SR.2006.00025 Entscheid der 2. Kammer vom 28. Februar 2007 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz) , Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtssekretärin Bettina Bärtschi. In Sachen 1. A, 2. B, beide vertreten durch C, Rekurrierende gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Rekursgegner betreffend Schenkungssteuer (Revision), hat sich ergeben: I. D übertrug gemäss "Vertrag auf Eigentumsübertragung ■ Erbvorbezug" vom 7. August 1997 die Liegenschaft Kat.Nr. 01 an der E-Strasse 02 in F an seine beiden Nachkommen, A und B. Aus Anlass dieser Handänderung auferlegte die Finanzdirektion des Kantons Zürich mit Verfügungen vom 20. Januar 1998 den Beschenkten je eine Schenkungssteuer von Fr. , berechnet auf einer steuerbaren Zuwendung von je Fr. ... Die Verfügungen erwuchsen in Rechtskraft. Mit öffentlich beurkundetem Nachtrag vom 6. September 1999 zu dem am 7. August 1997 öffentlich beurkundeten "Vertrag auf Eigentumsübertragung ■ Erbvorbezug" wurde D von den beiden Erwerbern ein unübertragbares, jedoch beschränkt vererbliches Rückkaufsrecht für die betreffende Liegenschaft eingeräumt. Dieses Rückkaufsrecht gilt bis 6. September 2024 und wurde im Grundbuch zu Lasten der Liegenschaft Kat.Nr. 01 vorgemerkt. Am 23. Dezember 2005 übte D das Rückkaufsrecht aus und kaufte die Liegenschaft zum Preis von Fr. zurück. Gleichentags übertrug er die Liegenschaft an seinen Sohn B zum Kaufpreis von Fr. weiter und liess sich und G ein lebenslanges Nutzniessungsrecht an der Wohnung im Parterre einräumen. II. Am 17. März 2006 liessen A und B der Finanzdirektion des Kantons Zürich revisionsweise beantragen, die Verfügungen vom 20. Januar 1998 seien aufzuheben und ihnen sei die Schenkungssteuer zurückzuerstatten. Am 10. Mai 2006 trat die Finanzdirektion auf das Revisionsbegehren wegen Verspätung nicht ein und auferlegte den Gesuchstellern die Verfahrenskosten. Die dagegen erhobene Einsprache wurde mit

Verfügung der Finanzdirektion vom 3. Oktober 2006 abgewiesen. III. Am 8. November 2006 liessen A und B Rekurs an das Verwaltungsgericht erheben, dem sie beantragten liessen, auf das Revisionsbegehren sei einzutreten und die Schenkungssteuer sei zurückzuerstatten. Ferner verlangten sie die Zuspreehung einer Parteientschädigung. Die Finanzdirektion schloss in ihrer Rekursantwort auf Abweisung des Rechtsmittels. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. Mit Rekurs an das Verwaltungsgericht können gemäss § 43 Abs. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 28. September 1986 (ESchG) alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Dabei gelten die Bestimmungen des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) über Verfahren und Entscheid im Verfahren vor Rekurskommission sinngemäss (§ 43 Abs. 4 ESchG). Richtet sich ein Rekurs gegen einen Nichteintretensbeschluss der Einsprachebehörde oder gegen einen Entscheid, womit diese einen Nichteintretensentscheid der Veranlagungsbehörde bestätigt hat, so darf das Verwaltungsgericht grundsätzlich lediglich prüfen, ob die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage an rekursfähigen Rechtsmängeln leide; ein weiter gehender, materiellrechtlicher Entscheid ■ namentlich über die Veranlagung ■ ist dem Gericht verwehrt. Stellt sich heraus, dass zu Unrecht ein Nichteintretensbeschluss ergangen ist, sind die Akten grundsätzlich zur materiellen Überprüfung der Sache an die entsprechende Vorinstanz zurückzuweisen (BGr, 29. März 2005, 2A.39/2004, E. 5.2; BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3, [www.bger.ch](http://www.bger.ch); Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 147 N. 43 ).

### **E. 2.1**

Ein rechtskräftiger Entscheid kann laut § 45 Abs. 1 ESchG auf Antrag zu Gunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn durch Strafurteil festgestellt ist, dass der Entscheid durch ein Verbrechen oder Vergehen beeinflusst wurde (lit. a), ferner wenn erhebliche Tatsachen oder Beweismittel entdeckt werden (lit. b) oder schliesslich wenn die entscheidende Behörde erhebliche Tatsachen oder Beweismittel, die ihr bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen, ausser acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. c).

### **E. 2.2**

Nach § 46 ESchG ist das Revisionsbegehren vom Steuerpflichtigen innert drei Monaten nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Zustellung des Entscheids zu stellen. Nach dem Tod des Steuerpflichtigen ist jeder Erbe legitimiert, in eigenem Namen Revision zu verlangen (RB 1986 Nr. 63).

### **E. 3.1**

Das Revisionsgesuch der Rekurrierenden wurde am 17. März 2006 eingereicht. Die Vorinstanz stellt sich auf den Standpunkt, das Gesuch sei verspätet und nicht innerhalb der 90-tägigen Revisionsfrist erhoben worden, weil die Rekurrierenden bereits viel früher Kenntnis von der massgebenden Sachlage gehabt hätten. Sie hätten bei der ihnen zumutbaren Sorgfalt die Revision spätestens am 6. September 1999, als das Rückkaufsrecht beurkundet worden sei, begehren müssen. Die Einräumung eines Rückkaufsrechts zu Gunsten des Schenkers stelle eine Gegenleistung der Beschenkten an die schenkende Person im Zeitpunkt der Zuwendung dar, die bei der Veranlagung der ursprünglichen Schenkung zu bewerten gewesen wäre. Die Rekurrierenden machen hingegen geltend, das im Nachtrag zu dem am 7. August 1997 beurkundeten Vertrag eingeräumte Rückkaufsrecht

sei von den Parteien von Anfang an gewollt gewesen, jedoch nicht schriftlich festgehalten worden. Es handle sich vorliegend um eine resolutiv bedingte Schenkung. Eine definitive Erfassung der Sachlage sei sodann erst mit einer allfälligen Ausübung eines Rückkaufsrechts oder mit ungenutztem Ablauf der Ausübungsfrist möglich. Eine Korrektur mittels Revision könne gegebenenfalls erst mit der in der Schwebe stehenden Ausübung des Rückkaufsrechts und damit mit dem Eintritt der auflösenden Bedingung verlangt werden. Mit Eingabe vom 17. März 2006 sei damit die dreimonatige Frist nach § 46 ESchG zum Einreichen des Revisionsgesuchs gewahrt gewesen.

### **E. 3.2**

Der Schenkungssteuer unterliegen Zuwendungen unter Lebenden, mit denen der Empfänger aus dem Vermögen eines andern ohne entsprechende Gegenleistung bereichert wird (§ 4 Abs. 1 ESchG). Nach § 7 lit. c ESchG entsteht der Steueranspruch bei Vermögensübergängen aus Schenkung im Zeitpunkt des Vollzugs der Schenkung. Vorliegend ist die Schenkung mit dem Eintrag der Liegenschaft E-Strasse 02, F, am 7. August 1997 in das Grundbuch vollzogen worden. Der öffentlich beurkundete "Vertrag auf Eigentumsübertragung ■ Erbvorbezug" enthielt keinen Hinweis auf ein Rückkaufsrecht des Schenkers. Die Rekurrierenden bringen vor, erst rund zwei Jahre später, als D von seinem Auslandsaufenthalt wieder in die Schweiz zurückgekehrt sei, um in F Wohnsitz zu nehmen, sei den Parteien aufgefallen, dass die Rückübertragungsmöglichkeit anlässlich der Kaufvereinbarung vom 7. August 1997 nicht schriftlich festgehalten worden sei, was dann mit Nachtrag vom 6. September 1999 erfolgt sei. Gemäss Art. 216 Abs. 2 des Obligationenrechts bedürfen indessen Vorverträge sowie Verträge, die ein Vorkaufs-, Kaufs- oder Rückkaufsrecht an einem Grundstück begründen, zu ihrer Gültigkeit der öffentlichen Beurkundung. Dies war vorliegend jedoch im Zeitpunkt des Vollzugs der Schenkung nicht der Fall. Selbst wenn die Parteien bereits zu jenem Zeitpunkt ein solches Rückkaufsrecht in Erwägung gezogen hätten, so fehlte es zu dessen Gültigkeit und Durchsetzbarkeit an den formellen Voraussetzungen. Auf die Einvernahme der angebotenen Zeugen und die Einholung einer schriftlichen Bestätigung des Notars kann daher verzichtet werden. Mit der öffentlich beurkundeten Einräumung des Rückkaufsrechts ist trotz der Bezeichnung der Parteien als "Nachtrag zum Vertrag auf Eigentumsübertragung ■ Erbvorbezug" ein neuer selbständiger Vertrag auf Rückübertragung der Liegenschaft eingegangen worden. Entgegen der Annahme der Rekurrierenden wurde damit die Schenkung nicht mit einer Resolutivbedingung versehen. Wie bereits die Finanzdirektion zu Recht festgestellt hat, hätte das Revisionsbegehren allerspätestens mit der Einräumung des Rückkaufsrechts gestellt werden müssen, da das im Grundbuch vorgemerkte persönliche Recht sich allenfalls auf den Verkehrswert des Grundstücks hätte auswirken können. Die Frage kann indessen offen bleiben, da die Rekurrierenden das Revisionsgesuch erst nach Ausübung des Rückkaufsrechts am 17. März 2006 und damit verspätet gestellt haben. Dies führt zur Abweisung des Rekurses.

### **E. 4**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den unterliegenden Rekurrierenden aufzuerlegen (§ 44 Abs. 1 ESchG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 43 Abs. 4 ESchG in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959). Demgemäss entscheidet die Kammer

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.