

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Eleonora P. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz vom 14. Juli 1994 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz langte am 20. September 1990 eine Vereinbarung zwischen Herrn Johann H. und der Berufungswerberin vom 30. Oktober 1984

ein, wonach Herr Johann H. unwiderruflich erklärte, er sei der Vater von Hans-Jörg P.. Die Berufungswerberin verpflichtete sich, die Vaterschaft nicht offenzulegen. Weiters wurde unter anderem vereinbart, dass die Berufungswerberin von Herrn Johann H. einen Betrag von 650.000,00 DM erhalte, den dieser durch Verrechnung an die Fa. Sch. GmbH bezahlt hat. Dieser Betrag diene zur Abgeltung der Gesellschaftsanteilsübertragung sowie Inventarübertragung laut Vertrag des Notar Dr. A. und dessen Nachtrag betreffend Gesellschaftsanteile usw. der Fa. A. GmbH. Herr Johann H. erklärte, dieser Betrag sei durch Verrechnung bereits bezahlt und stelle daher die Berufungswerberin von allem frei.

Auf Grund eines Vorhaltes des Finanzamtes vom 19. Oktober 1990 legte Herr Johann H. am 20. November 1990 Ablichtungen mehrerer Notariatsakte vor.

Aus dem österreichischen Notariatsakt vom 6. Februar 1984, abgeschlossen zwischen Herrn Adolf Sch. als Geschäftsführer der Fa. Sch. GmbH mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland und der Berufungswerberin geht hervor, dass die Fa. Sch. GmbH der Berufungswerberin einen Geschäftsanteil von 20.000,00 DM an der Fa. A. GmbH mit Sitz in München (BRD) überträgt. Der vereinbarte Kaufpreis für die Übertragung war 20.000,00 DM.

Aus dem österreichischen Notariatsakt vom 6. Februar 1984, abgeschlossen zwischen Herrn Adolf Sch. als Geschäftsführer der Fa. Sch. GmbH mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland und der Berufungswerberin geht hervor, dass die Fa. Sch. GmbH der Berufungswerberin einen Geschäftsanteil von 1.000,00 DM an der Fa. GA. GmbH mit Sitz in München (BRD) überträgt. Der vereinbarte Kaufpreis für die Übertragung war 1.000,00 DM.

Aus dem deutschen Notariatsakt vom 30. Oktober 1984, abgeschlossen zwischen Johann H. und der Berufungswerberin geht hervor, dass Herr Johann H. der Berufungswerberin einen Geschäftsanteil von 30.000,00 DM an der Fa. B. GmbH mit Sitz in Steinfels (BRD) überträgt. Der vereinbarte Kaufpreis für die Übertragung war 1,00 DM.

Aus dem deutschen Notariatsakt vom 15. Oktober 1985, abgeschlossen zwischen Herrn Adolf Sch. als Bevollmächtigter des Johann H. und der Berufungswerberin geht hervor, dass Herr Johann H. der Berufungswerberin einen Geschäftsanteil von 20.000,00 DM der Fa. A. GmbH mit Sitz in München (BRD) überträgt. Der vereinbarte Kaufpreis für die Übertragung war 650.000,00 DM.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens teilte die Berufungswerberin dem Finanzamt mit Schreiben vom 29. Mai 1991 mit, dass sie nie in die Verfügungsgewalt der Vermögenswerte gelangt sei. Über das Vermögen der Fa. Sch. GmbH sei das Konkursverfahren eröffnet worden. Die Fa. B.

GmbH sei laut Zuschlagsbeschluss versteigert worden. Die Fa. A. GmbH sei mit Zuschlagsbeschluss versteigert worden. Entsprechende Ablichtungen der Beschlüsse wurden beigelegt.

Das Finanzamt forderte Akten beim Finanzamt Schärding an. Aktenteile des Finanzamtes Schärding zu StNr.: 222/4546 wurden abgelichtet und im gegenständlichen Bemessungsakt am 25. Mai 1992 abgelegt. Unter diesen Aktenteilen befindet sich die Ablichtung einer Anfragebeantwortung des Finanzamtes München für Körperschaften vom 20. Juni 1990. Darin wurde ausgeführt, mit notariellem Vertrag vom 1. Oktober 1984 hätte die Fa. Sch. GmbH 100% der Anteile von 20.000,00 DM an der Fa. A. GmbH für 650.000,00 DM an Herrn Johann H. verkauft. Herr Johann H. hätte mit Notarvertrag vom 15. Oktober 1985 diese Anteile für 650.000,00 DM an die Berufungswerberin verkauft. Ein weiterer notarieller Kaufvertrag vom 6. Februar 1984 (Verkauf der Fa. Sch. GmbH an Frau Eleonora P.) existiere nach der Aktenlage nicht.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt auf Grund der Vereinbarung vom 30. Oktober 1984 mit Herrn Johann H. von einer Zuwendung von 650.000,00 DM, das waren umgerechnet mit dem entsprechenden Zollwertkurs 4.567.550,00 S, abzüglich des Freibetrages von 1.500,00 S, also von einer Bemessungsgrundlage von 4.566.050,00 S die Schenkungssteuer mit 42 % der Bemessungsgrundlage, das sind 1.917.741,00 S, fest.

Die Berufungswerberin beantragte mit der gegenständlichen Berufung vom 11. August 1994 die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Sie führte aus, dass es sich bei der Vereinbarung vom 30. Oktober 1984 um keine Schenkung gehandelt hat. Sie führte noch zusätzlich aus, Herr Johann H. hätte eine Forderung gegen die Fa. Sch. GmbH, die er selbst innehatte, übertragen. Diese Forderung sollte dazu verwendet werden, dass die Berufungswerberin Geschäftsanteile an der Fa. A. GmbH übertragen erhält. Die Bewertung erfolge grundsätzlich mit dem gemeinen Wert. Für die Bemessung komme es darauf an, wie hoch der gemeine Wert dieser Anteile zum Zeitpunkt der Schenkung am 30. Oktober 1984 war. Der gemeine Wert des Geschäftsanteils an der Fa. A. GmbH würde eher gegen Null tendieren. Sollte das Finanzamt davon ausgehen, dass der Schenkungsgegenstand eine Forderung der Fa. Sch. GmbH war, so sei diese ebenfalls mit Null anzusetzen. Die Fa. Sch. GmbH sei zu diesem Zeitpunkt bereits überschuldet gewesen.

Die gegenständliche Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 31. August 1994 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Berufungswerberin laut Vereinbarung vom 30. Oktober 1984 von Herrn Johann H. unter anderem 650.000,00 DM

erhalten hätte. Dieser Betrag sei zur Abgeltung der Gesellschaftsanteilsübertragung sowie Inventarübertragung betreffend die Fa. A. GmbH verwendet worden. Es lägen daher zwei Vorgänge vor, nämlich die Zuwendung von 650.000,00 DM und der Erwerb von Gesellschaftsanteilen um den zugewendeten Betrag.

Im Vorlageantrag vom 3. Oktober 1994 wurden insbesondere die Mangelhaftigkeit des Verfahrens und Begründungsmängel gerügt. Das Finanzamt hätte zum Ergebnis kommen müssen, dass die im angefochtenen Bescheid zur Abgabenfestsetzung herangezogene Bemessungsgrundlage weit überhöht sei. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO wurde beantragt.

Die Berufung wurde am 18. Oktober 1994 der damals zuständigen Geschäftsabteilung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich zur Entscheidung vorgelegt. Diese richtete am 23. September 1997 einen Vorhalt an die Berufungswerberin worin insbesondere ausgeführt wurde, dass sich der Sachverhalt so darstelle, dass die Berufungswerberin der Fa. Sch. GmbH einen Betrag von 650.000,00 DM geschuldet hätte und Herr Johann H. diese Schuld beglichen hat.

Dazu führte die Berufungswerberin im Schreiben vom 19. November 1997 aus, sie hätte der Fa. Sch. GmbH nie irgend einen Betrag, insbesondere auch nicht den Betrag in Höhe von 650.000,00 DM geschuldet. Insoweit hätte auch keine Zahlung des Herrn Johann H. an die Fa. Sch. GmbH erfolgen können. Zur Abgeltung der Gesellschaftsanteils- und Inventarübertragung laut Vertrag des Herrn Dr. A. hätte der gegenständliche Betrag von 650.000,00 DM nicht dienen können. Das ergäbe sich zweifelsfrei aus dem betreffenden notariellen Vertrag, in dem der Kaufpreis ausdrücklich mit 20.000,00 DM ausgewiesen worden sei. Deswegen sei das Berufungsvorbringen auch auf die Fa. A. GmbH abgestellt gewesen und sei damit unter Berücksichtigung der weiteren diesbezüglichen Ausführungen auch verfahrensgegenständlich bzw. entscheidungserheblich. Auf die gestellten Beweisanträge im Vorlageantrag wurde hingewiesen. Aus dem folge, dass ein wirtschaftlicher Sachverhalt, der nicht existent gewesen wäre, der Besteuerung nicht zu Grunde gelegt werden könne. Die Berufungswerberin hat noch ausgeführt, dass die beiden in der verfahrensgegenständlichen Vereinbarung angeführten österreichischen notariellen Verträge unter Berücksichtigung von Art. 11 Abs. 1 S. 1 EGBGB rechtsunwirksam sein dürften. Von den Parteien der Vereinbarung vom 30. Oktober 1984 seien diese jedenfalls so behandelt worden.

Die gegenständliche Berufung wurde von der zuständigen Geschäftsabteilung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich nicht erledigt. Mit Einrichtung des unabhängigen Finanz-

senates mit 1. Jänner 2003 ist die Zuständigkeit zur Entscheidung an diesen übergegangen. Der Referent, dem ursprünglich die gegenständliche Berufung zugeteilt wurde, ist mit 1. Dezember 2003 in den Ruhestand getreten. Dem nunmehr zuständigen Referenten wurde gemäß § 270 Abs. 3 BAO die Berufung Mitte Jänner 2004 zur Erledigung zugeteilt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes (ErbStG) unterliegen Zweckzuwendungen grundsätzlich der Schenkungssteuerpflicht. Nach § 3 Abs. 1 Z. 2 ErbStG gelten freigebige Zuwendungen unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird, als Schenkungen iSd ErbStG. Voraussetzung für die Annahme eines steuerpflichtigen Vorganges im Sinne des § 3 Abs. 1 Z. 2 ErbStG ist in objektiver Hinsicht der Eintritt einer Bereicherung im Vermögen des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden. Es muss daher eine Bereicherung auf Kosten und mit Willen des Zuwendenden eintreten (vgl. *Fellner*, ErbStG, § 3 Tz. 10).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt der Abgabenvorschreibung die Vereinbarung vom 30. Oktober 1984 zu Grunde gelegt, wonach Herr Johann H. eine Forderung der Fa. Sch. GmbH gegenüber der Berufungswerberin mit einem Betrag von 650.000,00 DM durch Verrechnung getilgt hat.

Im Schreiben vom 19. November 1997 führte die Berufungswerberin aus, sie hätte der Fa. Sch. GmbH nie irgend einen Betrag, insbesondere auch nicht den Betrag in Höhe von 650.000,00 DM geschuldet. Diese Behauptung lässt sich auf Grund der Aktenlage nachvollziehen, zumal nach der im Akt befindlichen Anfragebeantwortung des Finanzamtes München für Körperschaften vom 20. Juni 1990, mit notariellem Vertrag vom 1. Oktober 1984 die Fa. Sch. GmbH 100% der Anteile von 20.000,00 DM an der Fa. A. GmbH für 650.000,00 DM an Herrn Johann H. verkauft hätte. Herr Johann H. hätte mit Notarvertrag vom 15. Oktober 1985 diese Anteile für 650.000,00 DM an die Berufungswerberin verkauft. Ein weiterer notarieller Kaufvertrag vom 6. Februar 1984 (Verkauf der Fa. Sch. GmbH an Frau Eleonora P.) existiere nach der Aktenlage nicht. Weiters ist zu beachten dass gemäß § 15 Abs. 3 des deutschen Gesetzes über die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (dGmbHG), die Abtretung von Geschäftsanteilen durch den Gesellschafter eines in notarieller Form geschlossenen Vertrages bedarf. Wie die Berufungswerberin zutreffend ausgeführt hat, ist die Formgültigkeit von im Ausland geschlossenen Notariatsakten iSd Art. 11 Abs. 1 des deutschen Einführungsgesetzes zum Bürgerlichen Gesetzbuch strittig, sodass das Bestehen der

Forderung der Fa. Sch. GmbH gegenüber der Berufungswerberin auf Grund des Notariatsaktes vom 6. Februar 1984 in Zweifel zu ziehen ist. Gegen die Gültigkeit der des Notariatsaktes vom 6. Februar 1984 spricht jedenfalls, dass Herr Johann H. nach Auskunft des Finanzamtes München mit notariellem Vertrag vom 1. Oktober 1984 von der Fa. Sch. 100% Anteile von 20.000,00 DM an der Fa. A. GmbH für 650.000,00 DM erworben hat. Nicht die Berufungswerberin hatte daher eine Verbindlichkeit gegenüber der Fa. Sch. GmbH aus dem Rechtstitel des Kaufes von Anteilen an der Fa. A. GmbH sondern Herr Johann H.. Ein Verkauf von Gesellschaftsanteilen an der Fa. A. GmbH durch die Fa. Sch. GmbH an Frau Eleonora P. existiert nach der Aktenlage des Finanzamtes München für Körperschaften nicht. Auf Grund freier Beweis würdigung geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass eine Forderung der Fa. Sch. GmbH gegenüber der Berufungswerberin nicht bestanden hat.

Eine objektive Bereicherung im Vermögen der Berufungswerberin durch Tilgung einer Forderung der Fa. Sch. GmbH gegenüber der Berufungswerberin durch Herrn Johann H. kann jedoch auf Grund des nunmehr festgestellten Sachverhaltes nicht stattgefunden haben. Dieser aus der Vereinbarung vom 30. Oktober 1984 hervorgehende Sachverhalt wurde jedoch dem angefochtenen Bescheid zu Grunde gelegt. Mangels objektiver Bereicherung der Berufungswerberin auf Grund des der gegenständlichen Schenkungssteuervorschreibung zu Grunde gelegten Vorganges (Vereinbarung vom 30. Oktober 1984) fehlt ein wesentliches Element für das Vorliegen eines schenkungssteuerpflichtigen Tatbestandes. Daher war der angefochtene Bescheid aufzuheben.

§ 323 Abs. 12 dritter Satz der Bundesabgabenordnung (BAO) idF des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (AbgRmRefG) hat nur die Weitergeltung der nach § 284 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem AbgRmRefG zulässigen Anträge garantiert. Für Berufungsfälle, die vor der Wirksamkeit des AbgRmRefG anhängig wurden und unter die bisherige monokratische Entscheidungszuständigkeit fielen, hat § 323 Abs. 12 zweiter Satz BAO lediglich die Möglichkeit der "Nachholung" von Anträgen auf mündliche Verhandlung vorgesehen. Diese "Nachholung" war ab In-Kraft-Treten des § 323 Abs. 12 BAO (somit am Tag nach Kundmachung des AbgRmRefG im Bundesgesetzblatt, daher erstmals am 26. Juni 2002) bis zum 31. Jänner 2003 möglich. Aus den ursprünglich unzulässigen Anträgen auf mündliche Verhandlung erwächst auf Grund der eindeutigen Übergangsbestimmungen des § 323 Abs. 12 BAO kein Recht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat (vgl. VwGH vom 16. 9. 2003, 2003/14/0057).

Die gegenständliche Angelegenheit ist gem. § 262 BAO in der Fassung vor dem AbgRmRefG nicht in die Zuständigkeit des Berufungssenates gefallen. Eine mündliche Verhandlung war daher nach der Rechtslage vor dem AbgRmRefG nicht zulässig. Ein entsprechender Antrag ist nicht nachgeholt worden, sodass dem gegenständlichen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß § 284 BAO nicht entsprochen werden musste.

Linz, 27. Februar 2004